



Bern, 19.06.2020

## **Vernehmlassung**

- **zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes  
(Weiterentwicklung der Mehrwertsteuer in einer digitalisierten und globalisierten Wirtschaft) und**
- **zur Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung**

**Erläuternder Bericht**

---

## Übersicht

*Die fortschreitende Digitalisierung und Globalisierung der Wirtschaft erfordern Anpassungen bei der Mehrwertsteuer, um Wettbewerbsnachteile inländischer Unternehmen zu verhindern und eine gleichmässige Erhebung der Mehrwertsteuer sicherzustellen. Die Vorlage enthält weitere Massnahmen zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer für KMU. Zudem werden verschiedene parlamentarische Vorstösse umgesetzt.*

### *Ausgangslage*

*Auf den 1. Januar 2010 trat das totalrevidierte Mehrwertsteuergesetz vom 12. Juni 2009<sup>1</sup> (MWSTG) in Kraft. Mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes, die vom Parlament am 30. September 2016 verabschiedet worden ist, wurden insbesondere mehrwertsteuerbedingte Wettbewerbsnachteile inländischer Unternehmen abgebaut.*

*Die Wirtschaft ist jedoch einem steten Wandel unterworfen. Für eine Steuer wie die Mehrwertsteuer, die in alle Bereiche der Wirtschaft eingreift, bedeutet dies, dass laufend geprüft werden muss, ob Anpassungsbedarf besteht.*

### *Inhalt der Vorlage*

*Die Vorlage umfasst verschiedene Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes, namentlich in den Bereichen Steuerpflicht, Steuerabrechnung und Steuersicherung. Im Bereich des Versandhandels sollen elektronische Plattformen wie Internet-Marktplätze selbst als Leistungserbringerinnen gelten und nicht mehr die Unternehmen, die ihre Produkte über diese Plattformen vertreiben. Dies entspricht dem Anliegen der vom Parlament überwiesenen Motion Vonlanthen (18.3540). Entziehen sich ausländische Plattformen der Steuerpflicht, kann die ESTV ein Einfuhrverbot oder eine Vernichtung der Sendungen verfügen und die Namen der fehlbaren Unternehmen zum Schutz der Kunden und Kundinnen veröffentlichen. Die Vorlage sieht weiter zur Senkung des administrativen Aufwandes für die Unternehmen und die Verwaltung die Einführung der jährlichen Abrechnung mit Akontozahlungen vor. Zudem soll für grenzüberschreitende Leistungen an Steuerpflichtige neu grundsätzlich die Bezugsteuer angewendet werden, wenn der Ort der Leistung im Inland liegt. Dies verbessert die Rechtssicherheit und führt zu einer geringeren Liquiditätsbindung. Als Massnahmen zur Steuersicherung sollen einerseits der Handel mit Emissionsrechten und vergleichbaren Rechten der Bezugsteuer unterstellt, wobei bis zum Inkrafttreten dieser Bestimmung auf dem Verordnungsweg das Meldeverfahren vorgeschrieben werden soll, und andererseits soll die Möglichkeit geschaffen werden, in bestimmten Fällen von geschäftsführenden Organen juristischer Personen Sicherheiten zu verlangen. Schliesslich setzt die Vorlage die Motionen WAK-S (Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben; 16.3431), Page (Mehrwertsteuer. Beseitigung der Ungleichbehandlung von Sport- und Kulturvereinen; 17.3657), Maire (Reduzierter Mehrwertsteuersatz für Damenhygieneartikel;*

<sup>1</sup> SR 641.20

---

18.4205) und Humbel (Keine Behinderung der hausärztlich koordinierten Versorgung durch den Fiskus; 19.3892) um.

Die Vorlage führt per Saldo grob geschätzt zu jährlichen Mehreinnahmen im mittleren zweistelligen Millionenbereich. Die grössten finanziellen Auswirkungen hat dabei die Besteuerung der elektronischen Versandhandelsplattformen mit geschätzten Mehreinnahmen von 75–100 Millionen Franken.

Auf die Kantone und Gemeinden wirkt sich die Vorlage leicht positiv aus, da neu alle Zahlungen, die sie als Subventionen bezeichnen, grundsätzlich auch bei der Mehrwertsteuer als Subventionen gelten sollen.

Die privaten Haushalte sind von der Vorlage nur teilweise und zumeist in geringem Ausmass betroffen. Auf die Volkswirtschaft als Ganzes hat sie geringfügige positive Auswirkungen. Profitieren würden inländische Detailhandels- und Versandhandelsunternehmen, da sie weniger mehrwertsteuerbedingte Nachteile gegenüber ihren ausländischen Konkurrenten hätten. Es wäre allerdings auch mit Einschränkungen des grenzüberschreitenden Warenverkehrs ins Inland zu rechnen, weil unter Umständen nicht mehr in die Schweiz geliefert würde.

## Inhaltsverzeichnis

<b>Übersicht</b>	<b>2</b>
<b>1 Ausgangslage</b>	<b>6</b>
1.1 Handlungsbedarf und Ziele	6
1.2 Nicht weiterverfolgte Massnahmen	7
1.3 Erledigung parlamentarischer Vorstösse	12
<b>2 Rechtsvergleich, insbesondere mit dem europäischen Recht</b>	<b>13</b>
2.1 Plattformbesteuerung	13
2.2 Unterscheidung B2B / B2C-Leistungen	15
2.3 Bezugsteuerpflicht für Übertragung von Emissionsrechten u. dgl.	16
2.4 Steuervertretung für ausländische Unternehmen	17
<b>3 Grundzüge der Vorlage</b>	<b>18</b>
<b>4 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln</b>	<b>21</b>
4.1 Änderung des Mehrwertsteuergesetzes	21
4.2 Änderung der Mehrwertsteuerverordnung	46
<b>5 Auswirkungen</b>	<b>47</b>
5.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen	47
5.1.1 Auswirkungen der Umsetzung der Motion Vonlanthen 18.3540 betreffend Plattformbesteuerung	47
5.1.2 Auswirkungen der Einführung der Bezugsteuer auf B2B- Lieferungen und Dienstleistungen aus dem Ausland	48
5.1.3 Auswirkungen der jährlichen Abrechnung	49
5.1.4 Auswirkungen der Umsetzung der Motion WAK-S 16.3431 betreffend Subventionen	50
5.2 Auswirkungen auf den Bund	51
5.2.1 Finanzielle Auswirkungen	51
5.2.2 Personelle Auswirkungen	53
5.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden	54
5.4 Auswirkungen auf die Sozialversicherungen	54
5.5 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	54
5.6 Auswirkungen auf die privaten Haushalte	55
<b>6 Rechtliche Aspekte</b>	<b>55</b>
6.1 Verfassungsmässigkeit	55
6.1.1 Voraussetzungen für eine Einschränkung der Eigentumsgarantie	55
6.1.2 Eigentum liegt beim ausländischen Versandhandelsunternehmen	56
6.1.3 Eigentum liegt bei den Schweizer Kunden und Kundinnen	56
6.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz	57

---

6.3	Erlassform	58
6.4	Unterstellung unter die Ausgabenbremse	58
6.5	Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen	58

---

# 1 Ausgangslage

## 1.1 Handlungsbedarf und Ziele

Die fortschreitende Digitalisierung und Globalisierung der Wirtschaft wirken sich auch auf die Mehrwertsteuer aus. Neue Modelle der Steuererhebung sind notwendig, um mit diesen Entwicklungen Schritt halten zu können. Besonders wichtig sind sie im Bereich des Online-Handels. Dessen Anteil am gesamten Detailhandel nimmt stetig zu und ausländische Marktplätze erobern einen immer grösseren Marktanteil.

Trotz der Einführung der Versandhandelsregelung per 1. Januar 2019 bleibt ein beachtlicher Teil des Konsums unbesteuert, denn es ist davon auszugehen, dass sich nicht alle ausländischen Versandhandelsunternehmen, die die Voraussetzungen für die Steuerpflicht erfüllen, auch wirklich haben eintragen lassen. Dies hat Auswirkungen auf die Bundeskasse sowie auf die inländischen Anbieter und Anbieterinnen gleichartiger Produkte, die der Mehrwertsteuer nicht ausweichen können. Indem künftig die Plattformen, wie von der Motion Vonlanthen (18.3540) gefordert, als Leistungserbringerinnen gelten, wird die mehrwertsteuerliche Gleichbehandlung von in- und ausländischen Versandhandelsunternehmen sichergestellt (*nachfolgend wird jeweils von Plattform gesprochen, ungeachtet davon, ob man die elektronische Plattform im technischen Sinn meint oder die steuerpflichtige Person, d.h. die Person, die die Plattform betreibt*). Ausserdem ist es mit weniger Aufwand für die Wirtschaft und die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) verbunden, wenn die Plattformen als steuerpflichtige Personen eingetragen werden statt die viel zahlreicheren einzelnen Versandhandelsunternehmen.

Mehrwertsteuerlich unterschiedliche Behandlungen im grenzüberschreitenden Verkehr erhalten infolge der Globalisierung vermehrte Bedeutung und es besteht zunehmend die Gefahr von Doppel- oder Nichtbesteuerungen. Ausserdem müssen sich unter geltendem Recht ausländische Unternehmen als steuerpflichtige Personen eintragen lassen, auch wenn sie ausschliesslich Leistungen an steuerpflichtige Personen erbringen. Indem künftig die meisten Lieferungen und Dienstleistungen im Inland von ausländischen Unternehmen an steuerpflichtige Unternehmen im Inland (Business to Business; B2B) der Bezugsteuer unterstellt werden sollen, wird die Mehrwertsteuer in diesem Bereich vereinfacht und an die veränderten Gegebenheiten und die insbesondere im EU-Ausland üblichen Regelungen angepasst.

Weiter besteht unverändert Bedarf an Vereinfachungen für die steuerpflichtigen Personen und teilweise auch für die ESTV. Den grössten Vereinfachungseffekt der vorgeschlagenen Massnahmen hat die Einführung der jährlichen Abrechnung. Insbesondere bei Unternehmen, die nach der effektiven Methode abrechnen, sind die administrativen Entlastungen von Bedeutung. Sie müssen die erzielten Umsätze und die abzugsfähigen Vorsteuern nur noch einmal statt viermal pro Jahr ermitteln. Bei Unternehmen, die mit Hilfe der Saldosteuersätze abrechnen, ist der Vereinfachungseffekt deutlich geringer, denn sie müssen aktuell nur halbjährlich abrechnen und nur die Umsätze ermitteln. Eine weitere Vereinfachung ist für Reisebüros vorgesehen. Während heute bei Auslandsreisen die einzelnen Komponenten der Reise für die Zwecke der Mehrwertsteuer aufgeschlüsselt werden müssen und einzeln nach ihrem Leistungsgehalt zu beurteilen sind, gilt künftig für alle Reisebüroleistungen das Erbringerortsprinzip. Die Reisebüroleistungen sind von der Steuer befreit, wenn sie

im Ausland bewirkt werden oder nach ihrem Gehalt gemäss Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit wären.

Ferner sah sich die ESTV in den letzten Jahren vermehrt mit sogenannten «Serien-Konkursiten» konfrontiert. Mit minimalem Kapital ausgestattete Unternehmen, zumeist GmbHs, sind kurze Zeit auf dem Markt aktiv, häufig mit besonders tiefen Preisen. Sobald bekannt wird, dass sie die Rechnungen nicht bezahlen und auch keine Sozialabgaben und Steuern abliefern, gehen sie in Konkurs. Kurz darauf gründen dieselben Gesellschafter und Gesellschafterinnen neue Unternehmen mit gleichem Geschäftszweck und -gebaren.

Ebenfalls um Verhinderung von Missbrauch geht es bei der Einführung der generellen Bezugsteuerpflicht für die Übertragung von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten. Bis zum Inkrafttreten dieser Bestimmung wird auf dem Verordnungsweg das Meldeverfahren für die Übertragung von Emissionsrechten und vergleichbaren Rechten vorgeschrieben.

Die Motion WAK-S (16.3431) soll umgesetzt werden mittels einer gesetzlichen Vermutung, dass von einem Gemeinwesen ausgerichtete Mittel als Subvention oder öffentlich-rechtlicher Beitrag gelten, sofern das Gemeinwesen diese Mittel der empfangenden Person gegenüber explizit als Subvention oder öffentlich-rechtlichen Beitrag bezeichnet. Die gesetzliche Vermutung führt zu einer Beweiserleichterung, indem die Beweislast zu Gunsten des Gemeinwesens bzw. der mittelempfangenden Person umgekehrt wird.

Schliesslich sollen, nebst den erwähnten Motionen Vonlanthen und WAK-S, noch drei weitere Motionen umgesetzt werden (s. Ziff. 1.4).

## 1.2 Nicht weiterverfolgte Massnahmen

Nebst den unter Ziffer 1.1 dargestellten Massnahmen, die umgesetzt werden sollen, wurden folgende Massnahmen in weiteren Handlungsfeldern geprüft und verworfen:

Massnahme	Grund für Nichtverfolgung
Senkung der Umsatzgrenze für die Steuerpflicht, um Wettbewerbsverzerrungen zu verringern (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG).	Erst im 2010 wurde die Limite generell auf 100 000 Franken festgelegt. Ausserdem forderte die mittlerweile erledigte Parlamentarische Initiative Hess (17.479) eine Erhöhung der Limite.
Senkung der Umsatzgrenze von 150 000 Franken für die Befreiung von der Steuerpflicht von ehrenamtlich geführten, nicht gewinnstrebigen Vereinen und gemeinnützigen Institutionen (Art. 10 Abs. 2 Bst. c MWSTG).	Die Verzerrungen sind zwar teilweise erheblich, aber im ehrenamtlichen Bereich steht aus politischer Sicht die administrative Entlastung im Vordergrund. Die Kommissionen für Wirtschaft und Abgaben der beiden Räte haben zudem der Parlamentarischen

System der fraktionierten Zahlung («Split payment») zur Bekämpfung von Steuerausfällen: Bei diesem System wird im Zahlungsverkehr der Zahlungsbetrag aufgeteilt in den Betrag für die erbrachte Leistung und in den Betrag für die darauf ausgewiesene MWST. Der Finanzintermediär (in der Schweiz ansässige Bank der leistungserbringenden Person) berechnet die MWST auf dem Zahlungseingang und überweist sie auf ein Sperrkonto der leistungserbringenden Person oder direkt an die ESTV; den Rest des Entgelts schreibt er dem Konto der leistungserbringenden Person gut.

Einführung der Plattformbesteuerung auch im Bereich der Gig Economy und der Sharing Economy, vor allem in der Beförderungs- und Beherbergungsbranche.

Elektronische Erstellung der Jahresabrechnung für die steuerpflichtige Person durch die ESTV.

Aufhebung des Verwertungsverbots nach Artikel 104 Absatz 3 MWSTG. Geprüft wurde dies aufgrund einer Empfehlung der Eidgenössischen Finanzkontrolle.

Aufhebung der 5-Franken-Wertfreigrenze bei der Einfuhr von Warensendungen aus dem Ausland (Art. 1 Bst. d der Verordnung des EFD vom 2. April 2014<sup>2</sup> über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag).

Initiative Feller (17.448), die eine Anhebung der Limite verlangt, Folge gegeben.

Das Split payment-System erweist sich zumindest zum aktuellen Zeitpunkt als nicht oder nur sehr schwer umsetzbar. Ausserdem kann es leicht umgangen werden, indem die Geschäfte in bar abgewickelt werden. Bei den Finanzintermediären dürfte ein solches System auf Widerstand stossen, da sie die Hauptlast des administrativen Aufwandes zu tragen hätten, wobei sie ihre Kosten wahrscheinlich mindestens teilweise auf die leistungserbringenden Personen überwälzen würden. Auch letztere hätten somit höhere administrative Kosten und damit kein Interesse an einem solchen System.

Darauf wurde verzichtet, da sich bisher weder in der OECD noch in der EU eine Vorgehensweise herauskristallisiert hat.

Damit dies möglich wäre, müssten die Unternehmen ihre Buchhaltungsdaten so detailliert aufbereiten, dass sie ohne Weiteres auch gleich selbst die Abrechnung ausfüllen können. Kein Mehrwert für die Unternehmen.

Die Aufhebung des 2010 eingeführten Verwertungsverbots widerspräche übergeordnetem Recht (Art. 32 BV; Art. 6 EMRK; Art. 14 UNO-Pakt II).

Hätte einen grossen Mehraufwand vor allem für die Post zur Folge. Es sollen zuerst ausreichend Erfahrungen mit der 2019 eingeführten Versandhandelsregelung gesammelt werden. Zudem dürfte die Erhebung der MWST bei den Versandhandelsplattformen ein besseres Kosten-/Nutzen-Verhältnis aufweisen.

<sup>2</sup> SR 641.204

Senkung der Bezugsteuer-Limite von 10 000 Franken für Nicht-Steuerpflichtige (Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

Steuerpflicht für ganzes Gemeinwesen statt für die Dienststellen der Gemeinwesen (Art. 12 MWSTG).

Leistungen zwischen Gemeinwesen führen nicht zur Steuerpflicht. Ausserdem ist das Zurverfügungstellen von Personal an andere Gemeinwesen von der Steuer ausgenommen. Es wurde geprüft, ob diese Bevorzugung gegenüber Nichtgemeinwesen ausgebaut oder eingeschränkt werden soll (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 und 28<sup>bis</sup> MWSTG).

Inlandleistungen an steuerpflichtige Unternehmen sollen ohne Steuer erfolgen. Es würde sich um ein ähnliches System handeln wie bei der Warenumsatzsteuer, die Anfang 1995 von der Mehrwertsteuer abgelöst wurde. Mit einem solchen System liesse sich die Liquiditätsbindung der steuerpflichtigen Personen reduzieren und Steuerausfälle vermindern.

Zwingende Verwendung der elektronischen Abrechnung.

Wird nicht umgesetzt, weil die Bezugsteuer im Bereich «Business to Consumer / B2C» durch die Steuerpflicht ausländischer Unternehmen ab dem ersten Franken Umsatz an Bedeutung verloren hat.

Wäre mit Mehraufwand für die Gemeinwesen verbunden, da sich die für das ganze Gemeinwesen geschuldete Steuer nur schwer ermitteln lässt. Gemeinwesen sind in der Regel nur für wenige Leistungen steuerpflichtig. Deshalb ist es nach wie vor sinnvoll, einzelne Organisationseinheiten als Steuerpflichtige einzutragen und nicht das ganze Gemeinwesen.

Sowohl bei der Totalrevision 2010 als auch bei der Teilrevision 2018 wurde die Steuerausnahme für Gemeinwesen ausgeweitet. Dies spricht gegen eine Einschränkung. Eine weitere Ausweitung würde Private noch stärker benachteiligen als bereits heute und kommt somit auch nicht in Frage.

Dies hätte einen deutlichen Mehraufwand für die Steuerpflichtigen zur Folge, da sie immer prüfen müssten, ob eine steuerfreie Leistung möglich ist oder nicht. Ausserdem wäre der Steueratbestand des Eigenverbrauchs wieder einzuführen. Verwendet der Empfänger oder die Empfängerin die bezogene Leistung nämlich zur Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind, könnte nicht wie heute der Vorsteuerabzug korrigiert werden, sondern wäre die Eigenverbrauchssteuer zu deklarieren. Eine solche Regelung wäre nur dann in Betracht zu ziehen, wenn die ESTV mit sehr hohen Debitorenverlusten konfrontiert wäre.

Diese Massnahmen wird im Entwurf des Gesetzes über elektronische Verfahren im Steuerbereich weiterverfolgt.

Aufhebung des Einspracheverfahrens nach Artikel 83 MWSTG

Rund 80 Prozent aller Einspracheverfahren werden mit dem Einspracheentscheid abgeschlossen. Nur in rund 20 Prozent der Fälle wird ein Entscheid ans Bundesverwaltungsgericht (BVGer) weitergezogen. Bei Umsetzung dieser Massnahme müssten die Entscheide der ESTV eingehender begründet werden als dies heute der Fall ist. Es wäre mit höherem Personalaufwand bei der ESTV und vor allem beim BVGer zu rechnen. Ausserdem hätte dies Mehrkosten für die Unternehmen zur Folge, da die Einspracheverfahren im Gegensatz zu den Verfahren vor BVGer kostenlos sind.

Abschaffung von Steuerausnahmen im Geld- und Kapitalverkehr sowie im Versicherungsbereich, sofern technisch machbar. Möglich wäre das beim Kommissionsgeschäft sowie bei den Sach-, Vermögens- und Rückversicherungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 und 19 MWSTG).

Im Gegensatz zum Kommissionsgeschäft ist die Besteuerung der Versicherungen mit dem bei der MWST üblichen Verfahren nicht möglich. Eine solche Besteuerung wäre zudem nur in Betracht zu ziehen, wenn gleichzeitig die Stempelabgaben auf diesen Geschäften abgeschafft würden, weil ansonsten der gleiche Umsatz zweimal besteuert würde. Per Saldo ergäben sich hohe Steuermindereinnahmen, da auf dem Auslandgeschäft keine Taxe occulte mehr lasten würde.

Anpassung der Definition von «Lieferung» und «Dienstleistung» an die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006<sup>3</sup> über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie).

Viele Dienstleistungen in Zusammenhang mit Gegenständen wie beispielsweise Gebrauchsüberlassungen gelten im Schweizer Mehrwertsteuerrecht als Lieferungen. Dies hat hingegen den Vorteil, dass schwierige Abgrenzungsfragen im EU-Recht, wie viel «Substanz» bei einer Dienstleistung mitgeliefert werden muss, damit es sich um eine Lieferung handelt, entfallen.

<sup>3</sup> ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1

Zur Umsetzung der Motion der WAK-S (16.3431; *Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben*) wurden folgende Alternativen geprüft und verworfen:

- Abstellen auf das Bundesgesetz vom 5. Oktober 1990<sup>4</sup> über Finanzhilfen und Abgeltungen (Subventionsgesetz, SuG) oder auf kantonale und kommunale Subventionsgesetze. Bei dieser Handlungsoption müsste die ESTV das SuG anwenden, wofür ihr das erforderliche Fachwissen fehlt.
- Abstellen auf das Bundesgesetz vom 16. Dezember 1994<sup>5</sup> über das öffentliche Beschaffungswesen (BöB), wobei zwei Auslegungen möglich wären: Zum einen könnte man die Vergabe eines öffentlichen Auftrags nach BöB als steuerbare Leistung behandeln, die Übertragung einer öffentlichen Aufgabe mit gleichzeitiger Bezuschussung hingegen als Subvention. Zum anderen könnten sowohl die Vergabe eines öffentlichen Auftrags als auch die Übertragung einer öffentlichen Aufgabe als steuerbare Leistungen behandelt werden. Beide Handlungsoptionen überzeugen nicht. Einerseits ist die Abgrenzung zwischen der Vergabe eines öffentlichen Auftrags und der Übertragung einer öffentlichen Aufgabe häufig unscharf und andererseits würde bei einer Besteuerung beider Tatbestände das Gegenteil dessen erreicht, was die Motion will.
- Steuerausnahme für die Auslagerung von öffentlichen beziehungsweise von gesetzlich vorgeschriebenen Aufgaben: Die Schaffung einer neuen Steuerausnahme würde zu einer Schmälerung der Bemessungsgrundlage führen und neue Abgrenzungen notwendig machen. Neu wäre zu unterscheiden zwischen der Übertragung öffentlicher Aufgaben und dem Bezug von Leistungen für die eigenen Bedürfnisse, wobei sich ebenfalls schwierige Abgrenzungsfragen stellen können. Ausserdem würde der Kollektivkonsum durch die neue Steuerausnahme in geringerem Ausmass besteuert als im Status quo und deshalb gegenüber dem Individualkonsum noch stärker privilegiert.
- Rückerstattung der Mehrwertsteuer, die auf den Vorleistungen und Investitionen der Gemeinwesen lastet: Dabei könnte die Rückerstattung auf solche Vorleistungen und Investitionen beschränkt werden, die zur Erbringung hoheitlicher Tätigkeiten verwendet werden. Es wäre aber auch möglich, alle Mehrwertsteuer zurückzuerstatten, die nicht ohnehin bereits als Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann. Der Kollektivkonsum würde durch die Steuerbefreiung nicht mehr oder nur noch in einem geringen Ausmass besteuert und damit gegenüber dem Individualkonsum massiv bevorzugt. Die Wettbewerbsnachteile zulasten der privaten Anbietenden wären insbesondere dann gross, wenn den Gemeinwesen auch die Vorsteuern auf den bezogenen Gegenständen und Dienstleistungen rückerstattet würden, die sie zur Erbringung von der Steuer ausgenommener Leistungen verwenden. Ausserdem wäre diese Massnahme mit grossem administrativem Aufwand für die Gemeinwesen und hohen Steuermindereinnahmen für die Bundeskasse und die Zweckbindungen an den Mehrwertsteuereinnahmen verbunden.

4 SR 616.1

5 SR 172.056.1

- Befreiung an der Quelle für Gemeinwesen: Die Gemeinwesen könnten Gegenstände und Dienstleistungen ohne Mehrwertsteuerbelastung beziehen. Für die Unternehmen, die Leistungen an Gemeinwesen erbringen wäre dies allerdings mit grossem Mehraufwand verbunden. Besonders hoch wäre dieser dann, wenn nur Leistungen an Gemeinwesen steuerfrei ausgeführt werden dürften, die bei diesen für hoheitliche Tätigkeiten verwendet werden. Dadurch würde ebenfalls der Kollektivkonsum gegenüber dem Individualkonsum steuerlich bevorzugt.
- Besteuerung der Subventionen als Drittentgelt: Volkswirtschaftlich und steuersystematisch wäre dies die sachgerechtere Lösung, da zum einen das Steuersystem spürbar vereinfacht und zum anderen der Kollektivkonsum und der Individualkonsum steuerlich gleichbehandelt würden. Subventionen führen regelmässig dazu, dass Leistungen günstiger angeboten werden können. Um nicht mehrwertsteuerlich einen Anreiz weg vom steuerbaren Marktentgelt hin zu nicht steuerbaren Subventionen zu schaffen, sollten Subventionen als sogenanntes Drittentgelt mehrwertsteuerrechtlich gleichbehandelt werden wie das durch die Subvention vergünstigte Entgelt. Das würde zu einer umfassenden Besteuerung der Subventionen als Teil des subventionierten Entgeltes führen. Da dies politisch nicht gewollt ist, werden im Schweizer Mehrwertsteuerrecht im Unterschied zu ausländischen Rechtsordnungen Subventionen kaum als steuerbares Drittentgelt qualifiziert. Dadurch hat sich der Fokus auf die Frage verschoben, ob zwischen dem Gemeinwesen und den «Bezuschussten» selbst ein Leistungsverhältnis besteht. Weil die Motion verlangt, dass selbst in diesen Fällen nicht von steuerbaren Leistungsverhältnissen ausgegangen werden soll, wurde eine umfassende Besteuerung der Subventionen als Drittentgelt nicht weiterverfolgt.
- Einfügen einer Delegationsnorm im Gesetz, wonach der Bundesrat definiert, wann aus Sicht der Mehrwertsteuer eine Abgeltung gesetzlicher Aufgaben vorliegt: Das Ziel der Motion liesse sich damit wohl erreichen, aber es wäre für den Bundesrat kaum möglich, abschliessend festzulegen, wann eine Abgeltung gesetzlicher Aufgaben vorliegt. Damit würde die Rechtsunsicherheit weiterbestehen.

### 1.3 Erledigung parlamentarischer Vorstösse

Durch diese Vorlage werden folgende Motionen umgesetzt:

- Motion WAK-S 16.3431 (überwiesen) *Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben*, wonach von Gemeinwesen ausgerichtete Subventionen nicht der Mehrwertsteuer unterliegen sollen, sofern sie zur Erfüllung grundlegender gesetzlicher Aufgaben ausgerichtet werden;
- Motion Page 17.3657 (überwiesen) *Mehrwertsteuer. Beseitigung der Ungleichbehandlung von Sport- und Kulturvereinen*, die Gebühren für die aktive Teilnahme an kulturellen Veranstaltungen von der Steuer ausnehmen will, wie das bereits für Teilnahmegebühren an sportlichen Anlässen der Fall ist;

- Motion Vonlanthen 18.3540 (überwiesen) *Mehrwertsteuerpflicht von Online-Plattformen bei Verkäufen aus dem Ausland in die Schweiz*;
- Motion Maire 18.4205 (vom Bundesrat zur Annahme beantragt, Motion im 2. Rat) *Reduzierter Mehrwertsteuersatz für Damenhygieneartikel*;
- Motion Humbel 19.3892 (vom Bundesrat zur Annahme beantragt, Motion im 2. Rat) *Keine Behinderung der hausärztlich koordinierten Versorgung durch den Fiskus*, wonach die von den Krankenversicherern im Rahmen von Managed Care-Verträgen an Ärztenetzwerke geleisteten Entschädigungen für die koordinierte Behandlung der Patienten als Teil der Heilbehandlung von der Mehrwertsteuer ausgenommen sein sollen.

## 2 **Rechtsvergleich, insbesondere mit dem europäischen Recht**

### 2.1 **Plattformbesteuerung**

#### **Aktuelle Rechtslage zum Versandhandel in der Schweiz**

Nach aktueller Rechtslage erfüllen Versandhandelsunternehmen die Voraussetzungen für die obligatorische Steuerpflicht, wenn sie jährlich für mindestens 100 000 Franken einfuhrsteuerbefreite Kleinsendungen vom Ausland in die Schweiz liefern (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Nutzen sie dafür eine elektronische Plattform, verkaufen die Gegenstände aber im eigenen Namen, wird die Lieferung ihnen zugeordnet; die Plattform gilt dann lediglich als Vermittlerin.

#### **Arbeiten der OECD**

Die OECD hat im März 2019 ihre Arbeiten zu verschiedenen Möglichkeiten zum Einbezug «digitaler Plattformen» in den Online-Verkauf veröffentlicht.<sup>6</sup> Statt einer spezifischen Regelung schlägt sie vier miteinander kombinierbare Modelle vor, die die Staaten an ihre Bedürfnisse anpassen können (in Reihenfolge steigender Verbindlichkeit):

- Melden von Angaben über Transaktionen sowie über Verkäufer und Verkäuferinnen,
- Solidarische Haftung mit Verkäufern und Verkäuferinnen,
- Erhebung der MWST im Namen der steuerpflichtigen Verkäufer und Verkäuferinnen,
- Anerkennen der Plattform als Erbringerin der Leistung.

Nach dem Online-Verkauf von Gegenständen prüft die OECD nun den Umgang mit Dienstleistungen und den Einbezug von Plattformen in den Bemessungs- und Erhebungsprozess der Mehrwertsteuer im Rahmen der Sharing Economy. Bisher wurden

<sup>6</sup> OECD, The role of digital platforms in the collection of VAT/GST on online sales, <http://www.oecd.org/tax/consumption/the-role-of-digital-platforms-in-the-collection-of-vat-gst-on-online-sales.pdf>

die Bereiche Beherbergung und Beförderung in die Analyse einbezogen. Es liegt jedoch noch keine öffentliche Stellungnahme dazu vor.

### **Über elektronische Schnittstellen unterstützte Lieferung von Gegenständen in der EU**

Im Dezember 2017 verabschiedete der Europäische Rat ein Massnahmenpaket zum grenzüberschreitenden elektronischen Handel, das 2021 in Kraft tritt. Dazu gehören insbesondere Bestimmungen zum über elektronische Schnittstellen (nachfolgend «Plattformen») unterstützten Verkauf von Gegenständen innerhalb der EU. Wer Verkäufe von Gegenständen über eine Plattform erleichtert, wird behandelt, als hätte er oder sie die Gegenstände selbst erhalten und geliefert, wenn diese:

- aus Drittgebieten oder Drittländern und in Sendungen mit einem Sachwert von nicht mehr als 150 Euro eingeführt wurden, oder
- in der EU durch eine nicht in der EU ansässige steuerpflichtige Person an eine nicht steuerpflichtige Person geliefert werden.

Da die Plattform als Empfängerin und neue Lieferantin des gelieferten Gegenstands gilt, muss sie die auf dieser «zweiten» Lieferung geschuldete Mehrwertsteuer entrichten. Die erste Lieferung zwischen Verkäufer oder Verkäuferin und Plattform gilt als Lieferung ausserhalb der EU beziehungsweise kann – bei Lieferung in der EU – vom steuerpflichtigen Verkäufer oder von der steuerpflichtigen Verkäuferin steuerfrei erbracht werden.

Um die von ihnen unterstützten Transaktionen korrekt abwickeln und die Mehrwertsteuer darauf erheben zu können, benötigen die Plattformen Informationen.<sup>7</sup> Für Gegenstände aus Ländern ausserhalb der EU (Drittgebiete) erhebt und fakturiert die Plattform die Mehrwertsteuer am Verkaufsort, kann sie aber über einen One-Stop-Shop (OSS) im Staat ihrer Eintragung gesamthaft deklarieren und entrichten.

Einige europäische Länder haben die Einbindung der Plattformen in den Entrichtungsprozess der Mehrwertsteuer bereits auf nationaler Ebene an die Hand genommen. In Deutschland und Grossbritannien haften Plattformen in unterschiedlichem Mass solidarisch für die vom Verkäufer oder von der Verkäuferin geschuldete Mehrwertsteuer. In diesen beiden Ländern sowie in Frankreich und Österreich wurden den Plattformen Pflichten auferlegt. Sie müssen Informationen über die von ihnen unterstützten Transaktionen und die über sie tätigen Verkäufer und Verkäuferinnen erheben und bereitstellen.

### **Sharing und Gig Economy (Wirtschaft des Teilens)**

In Bezug auf die Sharing und Gig Economy hat die EU noch keine gemeinsame Mehrwertsteuerregelung mit Bestimmungen für die Plattformen festgelegt. In gesetzgeberischer Hinsicht ist jedoch der geplante Artikel 242b der Mehrwertsteuer-richtlinie zu erwähnen, wonach Plattformen künftig zu Aufzeichnungen über alle unterstützten Transaktionen verpflichtet werden sollen.

<sup>7</sup> Art. 5c Durchführungsverordnung (EU) 2019/2026 des Rates

## 2.2 Unterscheidung B2B / B2C-Leistungen

Im Schweizer Mehrwertsteuerrecht wird bisher grundsätzlich nicht zwischen Leistungen an unternehmerisch tätige Personen (B2B) und Leistungen an nicht unternehmerisch tätige Personen (B2C) unterschieden. Erbringen ausländische Unternehmen Leistungen in der Schweiz, werden sie hierfür in der Regel steuerpflichtig, ungeachtet davon, ob der Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin steuerpflichtig ist oder nicht. Zwei Ausnahmen von diesem Grundsatz bestehen im grenzüberschreitenden Verhältnis: Es betrifft zum einen die elektronischen Dienstleistungen und Telekommunikationsleistungen und zum andern die Lieferungen von Gas, Elektrizität sowie Fernwärme mittels Verteilnetzen (Art. 10 Abs. 2 Bst. b und Art. 45 Abs. 1 Bst. a und d MWSTG). Werden solche Leistungen an steuerpflichtige Personen erbracht, haben letztere die Bezugsteuer zu deklarieren; werden sie hingegen an nicht steuerpflichtige Personen erbracht, führen sie zur Steuerpflicht des Leistungserbringers oder der Leistungserbringerin in der Schweiz.

Die Leitlinien der OECD für die Mehrwertbesteuerung empfehlen bei grenzüberschreitenden Leistungen zwischen steuerpflichtigen Personen (B2B) die Mehrwertsteuer bei der leistungsempfangenden und nicht bei der leistenden Person zu erheben. Dies hat den Vorteil, dass die Mehrwertsteuer nicht von einem ausländischen, sondern meist von einem inländischen Unternehmen geschuldet ist, was den Vollzug erheblich vereinfacht. Bei grenzüberschreitenden Leistungen an nicht bereits steuerpflichtige Personen (B2C) hingegen ist dieses System wegen der grossen Anzahl potenziell steuerpflichtiger Personen und der relativ kleinen Steuerbeträge sehr ineffizient, weshalb die Richtlinien empfehlen, die Steuer trotzdem beim ausländischen Unternehmen zu erheben. Dabei sollen aber möglichst einfache Regeln für die Registrierung ausländischer Unternehmen zur Anwendung kommen.

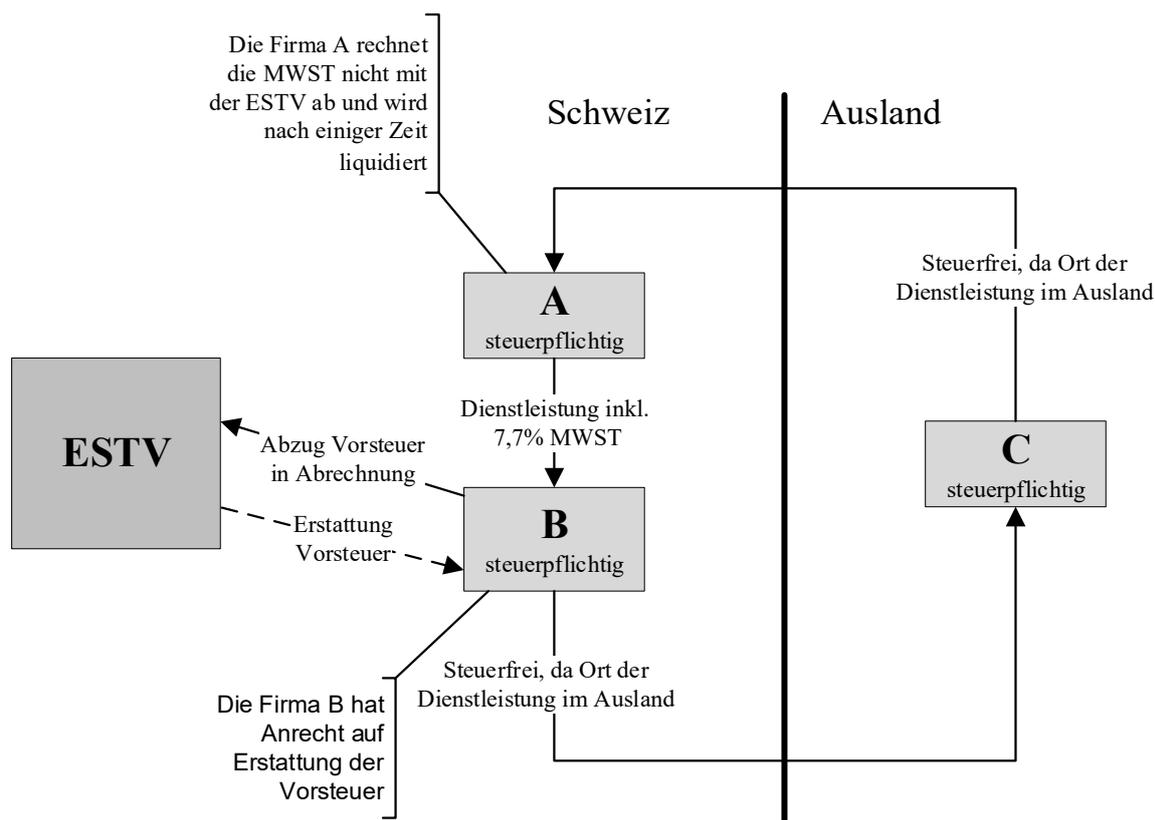
Die EU-Staaten unterscheiden verschiedentlich und sowohl bei innergemeinschaftlichen wie auch bei grenzüberschreitenden Leistungen mit in Drittländern Ansässigen zwischen B2B- oder B2C-Verhältnissen. Ziel ist jeweils, dass eine Lieferung oder eine Dienstleistung im Bestimmungsland besteuert wird, was im B2B-Verhältnis durch eine Verlagerung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin erfolgt. Dieser oder diese muss die Bezugsteuer im sog. Reverse Charge-Verfahren in der eigenen Mehrwertsteuerabrechnung deklarieren. Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates [der EU] über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) sieht zwingende Sachverhalte vor, bei denen die Mitgliedstaaten das genannte Reverse Charge-Verfahren, das der Bezugsteuer entspricht, vorsehen müssen und diverse weitere Leistungen, für die das Verfahren fakultativ angewendet werden kann, so beispielsweise sogar für Leistungen zwischen zwei Unternehmen im Inland. Im grenzüberschreitenden Bereich kann die Registrierung von ausländischen leistungserbringenden Unternehmen in den meisten Fällen vermieden werden, ohne dabei Steuersubstrat zu verlieren. Im B2C-Verhältnis ist die Mehrwertsteuer im Bestimmungsland hingegen in der Regel von der leistungserbringenden Person abzuliefern, was die Registrierung des ausländischen Unternehmens als steuerpflichtige Person bedingt.

## 2.3 Bezugsteuerpflicht für Übertragung von Emissionsrechten u. dgl.

Die Übertragung von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten erfolgt nicht nur national, sondern international und ist betrugsanfällig.<sup>8</sup> Die EU hat deshalb ihren Mitgliedstaaten erlaubt, die subjektive Steuerpflicht auf den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin zu verschieben (Reverse-Charge-Verfahren). In der Schweiz war dies bisher nicht notwendig, da solche Übertragungen gemäss Praxis der ESTV als von der Steuer ausgenommene Leistungen galten und somit kein Vorsteuerabzug möglich war. Da das Bundesgericht<sup>9</sup> jedoch am 9. April 2019 entschieden hat, dass solche Leistungen nicht unter den Handel mit Wertrechten subsumiert werden können, handelt es sich um steuerbare Dienstleistungen, die als am Empfängerort steuerbar erbracht gelten. Damit besteht eine reelle Betrugsgefahr:

Abbildung 1

### Vereinfachtes Beispiel eines Karussellbetrugs mit Emissionsrechten



<sup>8</sup> Pressemitteilung der Europäischen Kommission vom 29. September 2009: «Bekämpfung von Steuerbetrug: Kommission schlägt Maßnahmen für eine einheitliche Reaktion auf Karussellbetrug in bestimmten Sektoren vor»;

[https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/IP\\_09\\_1376](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/de/IP_09_1376).

<sup>9</sup> 2C\_488/2017

Die Bekämpfung solcher Betrugsformen liegt zum einen im ureigenen Interesse der Schweiz. Zum anderen ist auf das Abkommen vom 23. November 2017<sup>10</sup> zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Union zur Verknüpfung ihrer jeweiligen Systeme für den Handel mit Treibhausgasemissionen zu verweisen, das am 1. Januar 2020 in Kraft getreten ist. Darin verpflichten sich die Vertragsparteien, umgehend und unter Einsatz der in ihrem Rechtssystem verfügbaren Massnahmen zu reagieren, um Betrug zu verhindern und die Integrität der verknüpften Emissionshandelssysteme zu wahren (Art. 3 Ziff. 5 des Abkommens).

Durch die mit dieser Vorlage eingeführte Bezugsteuer für solche Übertragungen stimmen die Besteuerungssysteme der EU und der Schweiz überein und ist die Gefahr von Mehrwertsteuerbetrug stark eingeschränkt.

## **2.4                   Steuervertretung für ausländische Unternehmen**

Steuerpflichtige Personen ohne Wohn- oder Geschäftssitz im Inland haben für die Erfüllung ihrer Verfahrenspflichten eine Vertretung zu bestimmen. Diese muss ihren Wohn- oder Geschäftssitz im Inland haben (Art. 67 Abs. 1 MWSTG). Die Pflichten dieser Vertretung sind rein administrativer Art. Sie haftet also nicht für die vom vertretenen Unternehmen geschuldete Steuer.

In der EU gelten folgende Regeln: Nicht in der EU ansässige Unternehmen haben grundsätzlich eine Steuervertretung zu benennen. Die Regeln zur Bestellung einer Steuervertretung unterscheiden sich in der EU jedoch je nach Mitgliedstaat. Deren Bestellung ist zum Teil davon abhängig, ob zwischen dem EU-Mitgliedstaat und dem Sitzstaat des Unternehmens ein Amtshilfeabkommen oder ein Abkommen über den Informationsaustausch im Steuerbereich besteht. Teilweise ist die Bestellung einer Steuervertretung zwar nicht zwingend vorgeschrieben, freiwillig jedoch möglich. Einzig in Irland ist generell keine Steuervertretung vorgesehen.

Die Anforderungen an die Steuervertretung sind in den EU-Mitgliedstaaten vergleichsweise hoch. In der Regel ist sie den von der Fiskalbehörde des entsprechenden EU-Staates zugelassenen Treuhändern und Treuhänderinnen, Rechtsanwälten und Rechtsanwältinnen, Notaren und Notarinnen u. dgl. vorbehalten. Dies im Gegensatz zur Schweiz, wo die Steuervertretung von jeder natürlichen oder juristischen Person übernommen werden kann.

In den EU-Mitgliedstaaten hat die Steuervertretung weitgehend dieselben Rechte und Pflichten wie die Unternehmen, die sie vertritt. So ist die Steuervertretung in der Regel nicht nur für die Einreichung der Abrechnungen, sondern auch für die Zahlung der geschuldeten Steuer zuständig und haftet, auch bei freiwilliger Vertretung, für die geschuldete Steuer. Infolgedessen dürften auch die Kosten einer Steuervertretung in der EU deutlich höher sein als in der Schweiz, wo die Pflichten der Vertretung rein administrativer Natur sind.

<sup>10</sup> SR 0.814.011.268

### 3 Grundzüge der Vorlage

Mit der Vorlage werden Massnahmen in den folgenden Handlungsfeldern umgesetzt:

- Seit 2019 sind ausländische Versandhandelsunternehmen, die Gegenstände in die Schweiz liefern, steuerpflichtig, wenn sie jährlich mindestens 100 000 Franken Umsatz aus sogenannten «Kleinsendungen» erzielen (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG). Als «Kleinsendungen» gelten Sendungen, bei denen sich die Einfuhrsteuer auf nicht mehr als fünf Franken beläuft und die deshalb von der Einfuhrsteuer befreit sind. Es hat sich jedoch gezeigt, dass die angestrebte Wettbewerbsgleichheit zwischen ausländischen und inländischen Anbietenden durch diese Versandhandelsregelung nur unzureichend erreicht werden kann. So sind zum einen (Stand: Ende April 2020) nur 213 ausländische Versandhandelsunternehmen bei der ESTV registriert. Zum anderen ist davon auszugehen, dass viele Anbietende weniger als 100 000 Franken Umsatz aus Versandhandelslieferungen in die Schweiz erzielen und in der Schweiz nicht steuerpflichtig werden. In Umsetzung der Motion Vonlanthen 18.3540 sollen deshalb die Plattformen neu als Lieferanten und Lieferantinnen der mit ihrer Unterstützung verkauften Gegenstände gelten und dafür die Mehrwertsteuer entrichten. Ausserdem kann die ESTV administrative Massnahmen gegen ausländische Plattformen oder Versandhandelsunternehmen verfügen, wenn sich diese zu Unrecht nicht als steuerpflichtige Personen haben eintragen lassen oder sie ihren Deklarations- und Zahlungspflichten nicht ordnungsgemäss nachkommen (s. nächstes Lemma). Damit sollen die bestehenden Lücken in der Erhebung der Mehrwertsteuer auf importierten Waren geschlossen werden.

Die Motion bezieht auch Dienstleistungen in den Wortlaut ein, die neue Regelung beschränkt sich aber auf die Lieferung von Gegenständen. Bei den elektronischen Dienstleistungen bieten die grössten Plattformen, die digitale Inhalte anbieten, diesen in der Regel im eigenen Namen an und gelten somit bereits als Leistungserbringerinnen. Sie wären daher vom neuen Modell nicht betroffen. Bei anderen Arten von Dienstleistungen wie der Beherbergung oder vor Ort verbrauchten Leistungen (Verpflegung, Freizeit usw.) rechtfertigt sich kein Abweichen von den geltenden Zuordnungsregeln, da es in diesem Bereich keine besonderen Probleme gibt. Dies gilt insbesondere, wenn sich die Leistungserbringer und Leistungserbringerinnen oder das «Steuersubstrat» im Inland befinden und damit für die ESTV besser «zugänglich» sind als ausländische Plattformen. Ein Einbezug der Dienstleistungen würde zudem den gesamten Sharing und GigEconomy-Bereich abdecken, der normalerweise Transaktionen zwischen Privatpersonen ohne unternehmerische Tätigkeit und darüber hinaus auch nicht monetäre Transaktionen umfasst. Selbst wenn man annähme, dass diese Personen eine unternehmerische Tätigkeit ausüben, würde ihr Umsatz in der Regel nicht die für die obligatorische Unterstellung erforderliche Grenze von 100 000 Franken pro Jahr erreichen (Art. 3 Bst. 1, Art. 15 Abs. 4<sup>bis</sup>, Art. 20a, Art. 23 Abs. 2 Ziff. 13, Art. 24 Abs. 5<sup>bis</sup>, Art. 63 und 115b VEMWSTG).

- 
- Die ESTV erhält die Befugnis, *administrative Massnahmen* gegen ausländische Versandhandelsunternehmen und Online-Plattformen zu verfügen, wenn sich diese zu Unrecht nicht als Steuerpflichtige eintragen lassen oder ihren Abrechnungs- und Zahlungspflichten nicht nachkommen. Sie kann ein Einfuhrverbot für Lieferungen des betreffenden Unternehmens und als ultima ratio die Vernichtung der Gegenstände verfügen. Des Weiteren kann sie zum Schutz der Kunden und Kundinnen die Namen der fehlbaren Unternehmen veröffentlichen (Art. 79a VE-MWSTG).
  - Neue *Auskunftspflicht für Online-Plattformen* zu Unternehmen, die Lieferungen und Dienstleistungen auf der Plattform anbieten, insbesondere im Bereich von Beförderungs- und Beherbergungsleistungen (Art. 73 Abs. 2 Bst. e VE-MWSTG).
  - Bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen kommt die Bezugsteuer unter dem geltenden Recht nur bei denjenigen Dienstleistungen zur Anwendung, die gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG am inländischen Empfängerort steuerbar sind. Ausländische Unternehmen namentlich aus der EU, die ausschliesslich Leistungen an Steuerpflichtige (*B2B-Leistungen*) in der Schweiz erbringen, erwarten jedoch generell, dass der Empfänger oder die Empfängerin die Steuer deklarieren muss und lassen sich deshalb aus Unwissenheit oft nicht ins Mehrwertsteuerregister eintragen. Zudem bestehen Vollzugsschwierigkeiten bei denjenigen ausländischen Unternehmen, die die Steuer zwar erheben, aber nicht abliefern. Die bisherige Regelung ist aber auch aus Sicht des leistungsempfangenden inländischen Unternehmens unbefriedigend: Wegen der subsidiären Bezugsteuer auf der Lieferung von unbeweglichen Gegenständen im Inland muss ein inländisches Unternehmen, das solche Leistungen von einem ausländischen Unternehmen bezieht, nämlich bisher sicherstellen, dass das leistungserbringende Unternehmen in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig ist und seine Leistungen mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellt. Ansonsten geht das Schweizer Unternehmen das Risiko ein, solche Leistungen nachträglich selbst versteuern zu müssen. Durch die Bezugsteuer auf Lieferungen und Dienstleistungen im Inland durch Unternehmen im Ausland an steuerpflichtige Personen entfällt künftig diese zusätzliche Prüfpflicht, was zu einer administrativen Entlastung führt. Auch müssen die Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen nicht erst die Mehrwertsteuer an das ausländische Unternehmen bezahlen, bevor sie die Steuer wieder von der ESTV zurückfordern können, sondern sie können die Steuer auf der aus dem Ausland bezogenen Leistung in der gleichen Abrechnung deklarieren, in der sie als Vorsteuer wieder abgezogen werden kann. So kommt es bei ihnen zu keiner Liquiditätsbindung (Art. 1 Abs. 2 Bst. b, Art. 10 Abs. 2 Bst. b, c und d, Art. 18 Abs. 1, Art. 20b, 45, 45a, 45b, 45c, 48 und 49 VE-MWSTG).
  - Produkte für die *Monatshygiene*, die bisher dem Normalsatz von 7,7 Prozent unterstellt waren, werden neu zum reduzierten Steuersatz von 2,5 Prozent besteuert (Umsetzung Motion Maire 18.4205; Art. 25 Abs. 2 Ziff. 10 VE-MWSTG).
  - Gebühren für die *aktive Teilnahme an kulturellen Anlässen* werden von der Mehrwertsteuer ausgenommen, wie dies bereits für Teilnahmegebühren (bei-

spielsweise Startgelder) an sportlichen Anlässen gilt (Umsetzung Motion Page 17.3657; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14<sup>bis</sup> VE-MWSTG).

- Die von den Krankenversicherern für *Leistungen der koordinierten Versorgung* im Zusammenhang mit Heilbehandlungen an Ärztenetzwerke geleisteten Entschädigungen werden als Teil der Heilbehandlung von der Mehrwertsteuer ausgenommen (Umsetzung Motion Humbel 19.3892; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3<sup>bis</sup> VE-MWSTG).
- *Subventionen* sind Mittelflüsse ohne Entgeltscharakter und somit vom steuerbaren Leistungsverhältnis abzugrenzen. Ein steuerbares Leistungsverhältnis liegt vor, wenn eine Leistung gegen Entgelt erbracht wird und zwischen Leistung und Entgelt eine innere wirtschaftliche Verknüpfung in dem Sinn besteht, dass die Leistung eine Gegenleistung auslöst. Folglich fehlt es bei der Subvention entweder an der Leistung oder an der inneren wirtschaftlichen Verknüpfung von Leistung und Entgelt. Wer die Mittel ausrichtet und wer die Mittel empfängt, ist in den meisten Fällen objektiv feststellbar. Problematisch sind Konstellationen, in denen die leistungsempfangende Person nicht eindeutig bestimmt werden kann. Diese Frage stellt sich beispielsweise dann, wenn ein Gemeinwesen eine gesetzlich vorgeschriebene Aufgabe durch eine Drittperson erfüllen lässt und dafür Mittel ausrichtet und in den Verträgen mit den Beitragsempfängern detailliert regelt, wofür die Mittel eingesetzt werden müssen. Einerseits kann argumentiert werden, das Gemeinwesen kaufe die Leistung für sich selbst ein, weshalb die Leistung an das Gemeinwesen erbracht werde und somit auch die innere wirtschaftliche Verknüpfung gegeben sein dürfte. Andererseits kann die Leistung auch gegenüber den Einwohnern und Einwohnerinnen erbracht werden, wobei nicht immer eine innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen der Leistung und den ausgerichteten Mitteln besteht und dementsprechend die Mittel als Subventionen gelten. Bei dieser Unterscheidung liegt immer eine Einzelfallbetrachtung vor, die sich auf eine Vielzahl von Indizien stützt. Diese Problematik führte schliesslich zur Motion der WAK-S (16.3431; *Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben*), die verlangt, dass Mittelflüsse, die für die Erfüllung gesetzlicher Aufgaben ausgerichtet werden, generell als Subventionen behandelt werden.

Neu wird eine Vermutung ins MWSTG eingefügt, wonach eine Subvention oder ein anderer öffentlich-rechtlicher Beitrag und kein Leistungsverhältnis vorliegt, wenn das Gemeinwesen, das die Zahlung ausrichtet, diese gemäss anwendbarer subventionsrechtlicher Grundlage als Subvention oder öffentlich-rechtlichen Beitrag bezeichnet. Davon abzugrenzen ist jedoch weiterhin die steuerpflichtige Beschaffung von Gütern und Dienstleistungen für den eigenen Bedarf des Gemeinwesens (Umsetzung Motion WAK-S 16.3431; Art. 18 Abs. 3 VE-MWSTG).

- Um eine Handhabe gegen sogenannte «*Serien-Konkursiten*» zu haben, kann die ESTV von geschäftsführenden Organen solcher Unternehmen eine Sicherheit verlangen, die zur Deckung der Steuerschulden der Unternehmung verwendet werden kann (Art. 15 Abs. 1 Bst. g und Art. 93 Abs. 1<sup>bis</sup> VE-MWSTG).

- Durch die Einführung der *Bezugsteuerpflicht für die Übertragung von Emissionsrechten*, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten soll Missbrauch verhindert werden (Art. 45 Bst. c VE-MWSTG).
- Kleinen und mittleren Unternehmen steht neu die *jährliche Abrechnung mit Akontozahlungen* offen. Damit reduziert sich ihr administrativer Aufwand (Art. 5, Art. 35 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b, Art. 35a, Art. 86 Abs. 2, Art. 87 Abs. 1 und Art. 115b Abs. 1 VE-MWSTG).
- Ausländische Unternehmen ohne Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland, die steuerpflichtig werden, müssen eine *Vertretung* bestimmen, die Ansprechpartnerin der ESTV ist. Neu kann die ESTV die steuerpflichtige Person in bestimmten Fällen von dieser Pflicht befreien (Art. 67 Abs. 1 und 1<sup>bis</sup> VE-MWSTG).
- Für alle Reisebüroleistungen gilt neu das Erbringerortsprinzip, wobei die Leistungen von der Steuer befreit sind, wenn sie im Ausland bewirkt werden oder nach ihrem Gehalt gemäss Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit wären. Damit werden Abgrenzungsschwierigkeiten vermieden und der administrative Aufwand für die Reisebüros verringert (Art. 8 Abs. 2 Bst. b und Art. 23 Abs. 2 Ziff. 10 VE-MWSTG).
- Im Rahmen einer Normstufenbereinigung werden die Bestimmungen zur Steuerbefreiung von *Gold und Legierungen von Gold* aus der Verordnung auf Gesetzesstufe gehoben, wobei keine materielle Änderung erfolgt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 12, Art. 53 Abs. 1 Bst. m und Art. 107 Abs. 2 VE-MWSTG).

## **4 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln**

### **4.1 Änderung des Mehrwertsteuergesetzes**

#### *Art. 1 Abs. 2 Bst. b*

Diese Umformulierung bringt das geltende Gesetzesverständnis besser zum Ausdruck, ohne eine Änderung der Rechtslage zu bewirken. Die Bezugsteuer knüpft an den Leistungsort im Inland an. Nicht zwingend ist hingegen, dass auch die Personen im Inland ansässig sind, die die Leistungen empfangen. So würde es beispielsweise keinen Sinn machen, wenn die Bezugsteuer auf Unterhaltsarbeiten an einer Liegenschaft im Inland, die durch ein ausländisches Unternehmen ausgeführt werden, nur dann geschuldet wäre, wenn die Eigentümerschaft im Inland ansässig ist. Bei Dienstleistungen, die als am Empfängerort erbracht gelten, stellt sich die Frage hingegen nicht, da Leistungsort und Ansässigkeitsort definitionsgemäss zusammenfallen. Neu kommt zudem für den Erwerb von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten generell die Bezugsteuer zur Anwendung, also ungeachtet dessen, ob der Empfänger oder die Empfängerin den Sitz, die Betriebsstätte oder den Wohnsitz im Ausland oder im Inland hat. Der Erwerb solcher Rechte muss somit hier ebenfalls aufgeführt werden.

*Art. 3 Bst. 1*

Buchstabe 1 definiert den Begriff der elektronischen Plattform aus Sicht der Mehrwertsteuer. Er wird weit gefasst, weil die Vielfalt von möglichen Formen und Ausgestaltungen gross und die Technologie und die Geschäftsmodelle der Unternehmen, die diese Technologie nutzen, in ständiger Entwicklung sind. Als elektronische Plattformen gelten beispielsweise elektronische Marktplätze, aber auch Portale oder Applikationen (App). Aber nicht jede elektronische Schnittstelle ist auch eine elektronische Plattform. Sie ist es nur dann, wenn sie einen direkten Kontakt ermöglicht zwischen Personen, die Gegenstände oder Dienstleistungen zum Kauf, zum Tausch oder zum Teilen anbieten, und Personen, die solche Gegenstände oder Dienstleistungen nachfragen. Ein direkter Kontakt liegt auch vor, wenn eine Person auf der Plattform einen Gegenstand oder eine Dienstleistung anbietet und eine andere Person diesen Gegenstand oder diese Dienstleistung über die Plattform bestellt oder erhält.

*Art. 5*

Die jährliche Abrechnung ist wie die Saldosteuersatzmethode bis zu einem Umsatz von 5 005 000 Franken wählbar. Damit diese Übereinstimmung auch dann gewährleistet bleibt, wenn die Umsatzlimite für die Anwendung der Saldosteuersatzlimite infolge der Teuerung angepasst wird, wird Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe d VE-MWSTG hier ebenfalls aufgeführt. Anpassungen sind zudem notwendig, weil die Bezugsteuer in den Artikeln 45-49 VE-MWSTG neu geregelt wird.

*Art. 8 Abs. 2 Bst. b*

*Buchstabe b:* Leistungen von Organisatoren und Organisatorinnen von Veranstaltungen waren bisher unter diesem Buchstaben geregelt und sind neu am Empfängerort (Art. 8 Abs. 1 MWSTG) steuerbar. Dies entspricht besser dem eigentlichen Leistungsgehalt einer Organisationsleistung, da sie vorwiegend konzeptionelle, administrative und beratende Teilleistungen umfasst. Sie stellt also im Prinzip eine Art Managementleistung dar und ist demzufolge mit den Leistungen, die als am Empfängerort erbracht gelten, vergleichbar.

Für Leistungen von Reisebüros ist auch weiterhin der Erbringerort massgebend. Neu gilt die gesamte Reise als am Ort erbracht, an dem das Reisebüro seinen Sitz hat. Eine Aufteilung der Reise in ihre verschiedenen Komponenten ist nicht mehr notwendig. Kauft ein Reisebüro beispielsweise eine Beherbergungsleistung ein und verkauft diese im eigenen Namen an den Kunden oder die Kundin weiter, dann erbringt es nicht mehr eine Beherbergungsleistung, sondern eine Reisebüroleistung. Damit werden Abgrenzungsschwierigkeiten vermieden und der administrative Aufwand für die Reisebüros verringert. Sofern diese Leistungen im Ausland bewirkt werden oder nach ihrem Gehalt von der Steuer befreit wären, sind sie nach Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 10 VE-MWSTG von der Steuer befreit. Diese Neuregelung führt im umgekehrten Verhältnis dazu, dass ausländische Reisebüros oder Tour Operators im Inland nicht mehr steuerpflichtig werden, wenn sie Reisen in die Schweiz organisieren. Sie können dafür die Vorsteuern auf im Inland bezogenen Leistungen nicht zurückfordern. Inländische Reisebüros und Tour Operators müssen

solche Inland-Reisen hingegen unverändert voll versteuern. Dies führt zwar zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung in- und ausländischer Reisebüros bezüglich Reiseleistungen in der Schweiz, senkt aber insbesondere wegen der Reduktion des administrativen Aufwands die Hürde für ausländische Reisebüros, Reiseleistungen in der Schweiz anzubieten und wirkt sich somit positiv auf den Tourismus-Standort Schweiz aus.

*Art. 10 Abs. 2 Bst. b, c und d*

*Absatz 2 Buchstabe b:* Der Einleitungssatz wird redaktionell an die im Rahmen der letzten Teilrevision eingeführte Terminologie angepasst. *Ziffer 1* wird unverändert aus dem geltenden Recht übernommen.

*Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 2* ersetzt den bisherigen Artikel 121a MWSTV in Bezug auf Unternehmen mit Sitz im Ausland. Entsprechend zur Regelung im neuen Buchstaben d soll damit vermieden werden, dass Unternehmen im Register der steuerpflichtigen Personen zu führen sind, obwohl im Endergebnis keine Mehrwertsteuer geschuldet ist. Handelt es sich um ein nicht im Inland ansässiges Unternehmen, so müsste es zusätzlich eine Steuervertretung bestimmen und eine Sicherheit leisten.

*Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 3:* Wie bis anhin sind ausländische Unternehmen, die im Inland ausschliesslich Leistungen erbringen, die der Bezugsteuer unterliegen, von der Steuerpflicht befreit. Da neu der Anwendungsbereich der Bezugsteuer ausgeweitet wird und künftig insbesondere auf sämtliche Lieferungen erstreckt wird, findet auch die Befreiung von der Steuerpflicht eine viel breitere Anwendung. Mit umfasst sind neben den in Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 2 MWSTG u. a. auch die bisher in Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 3 MWSTG genannten netzgebundenen Lieferungen von Elektrizität, Gas und Fernwärme an steuerpflichtige Personen. Welche Leistungen nicht der Bezugsteuer unterliegen und folglich auch nicht zu einer Befreiung von der Steuerpflicht führen, ergibt sich neu ausschliesslich aus den Artikeln 45 und 45a VE-MWSTG. Um die Befreiung von der Steuerpflicht in Anspruch zu nehmen, müssen ausländische Unternehmen abklären, ob ihre Kundschaft im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Keine Rolle spielt, ob die Kundschaft eingetragen sein müsste. Deshalb wird vorliegend nicht von steuerpflichtigen Personen, sondern von im inländischen Register eingetragenen Personen gesprochen (Art. 45c VE-MWSTG). Wer grenzüberschreitende Leistungen, die als im Inland erbracht gelten, an nicht im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragene Personen erbringt, ist steuerpflichtig und muss die Leistungen an solche Personen versteuern.

Im bisherigen *Absatz 2 Buchstabe c* ist die Rede von «gemeinnützigen Institutionen», während Artikel 3 Buchstabe j MWSTG die «gemeinnützige Organisation» definiert. Gemeint ist beide Male das Gleiche. Bei dieser Änderung geht es also nur darum, die Begriffe anzugleichen.

*Absatz 2 Buchstabe d* ersetzt den bisherigen Artikel 121a MWSTV in Bezug auf Unternehmen mit Sitz im Inland. Da der weltweite Umsatz eines Unternehmens für die Steuerpflicht massgeblich ist (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG), können steuerbare Leistungen im Ausland die Steuerpflicht im Inland auslösen, selbst wenn im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbracht werden. Obwohl

keine Mehrwertsteuer geschuldet wäre, müsste das Unternehmen Steuerabrechnungen einreichen. Die ESTV ihrerseits müsste Unternehmen im Mehrwertsteuerregister führen, die keine Mehrwertsteuer bezahlen. Deshalb befreit diese Bestimmung ansässige Unternehmen von der Steuerpflicht, wenn sie im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen.

#### *Art. 13 Abs. 1*

Redaktionelle Anpassung an die im Rahmen der letzten Teilrevision eingeführte Terminologie.

#### *Art. 15 Abs. 1 Bst. g und Abs. 4bis*

*Absatz 1 Buchstabe g:* Diese Bestimmung hängt mit Artikel 93 Absatz 1<sup>bis</sup> VE-MWSTG zusammen, der eine Sicherheitsleistung durch Mitglieder von geschäftsführenden Organen vorsieht, wenn es Anhaltspunkte gibt, dass diese Mitglieder sogenannte „Serien Konkursiten“ sind. Damit eine Sicherstellung beim Organ nach Artikel 93 Absatz 1<sup>bis</sup> VE-MWSTG für die Ausstände des Unternehmens verwendet werden kann, muss eine solidarische Haftung zwischen einem Organ, das in Serien-Konkurse verwickelt war, und dem Unternehmen bestehen, ansonsten die Sicherstellung technisch von keinerlei Nutzen wäre. Absatz 1 Buchstabe g sieht deshalb bei Konkursen in einem kurzen Zeitraum die solidarische Haftung der Organe im formellen Sinn und der Personen, denen faktische Organstellung zukommt, vor und zwar bis zum Betrag der geforderten Sicherheit. Damit kann die Sicherheit beim Organ auf die gleiche Weise für die Forderungen des Unternehmens verwendet werden wie die Sicherheit beim Unternehmen (Art. 93 MWSTG). Die Verrechnung kann erfolgen, wenn Mehrwertsteuerforderungen offenbleiben und die Betreuung gegen das Unternehmen erfolglos war. Bestreitet das geschäftsführende Organ die Verwendung der Sicherheit für die Schulden der Gesellschaft, kann es eine Verfügung nach Artikel 82 MWSTG verlangen.

*Absatz 4bis:* Die subsidiäre Haftung der Nutzer und Nutzerinnen elektronischer Plattformen für den Verkauf oder Vertrieb ihrer Produkte dient dazu, sie bei Lieferungen über Plattformen nicht vollständig von der Haftung für die Steuer auszunehmen. Möglichkeiten zum Steuerbetrug werden damit eingeschränkt.

#### *Art. 18 Abs. 1 und 3*

*Absatz 1:* Ziel bei grenzüberschreitenden Leistungen aus dem Ausland ist, einerseits die Steuerpflicht in möglichst vielen Fällen ins Inland zu verlagern und andererseits den inländischen Unternehmen keine neuen Prüfpflichten aufzuerlegen. Deshalb unterliegen künftig grenzüberschreitende Leistungen, die als im Inland erbracht gelten, von Personen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland an im schweizerischen oder liechtensteinischen Register eingetragene Personen der Bezugsteuer, selbst wenn das leistungserbringende Unternehmen wegen anderer Leistungen im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Dies gilt auch für Leistungen von ausländischen Betriebsstätten von Schweizer Unternehmen, da diese als selbständige Mehrwertsteuersubjekte gelten (Art. 10 Abs. 3 MWSTG e contrario). Damit auf Leistungen ausländischer Unter-

nehmen, die im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragen sind, nicht gleichzeitig die Inland- und die Bezugsteuer geschuldet sind, werden nur Leistungen von der Inlandsteuer erfasst, die nicht der Bezugsteuer unterliegen.

*Absatz 3:* Zur Umsetzung der Motion der WAK-S 16.3431 (*Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben*) wurden diverse Varianten der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Subventionen geprüft (s. Ziff. 1.2), die sich als nicht zielführend erwiesen haben. Die vorliegende Bestimmung sieht nun die gesetzliche Vermutung vor, dass von einem Gemeinwesen ausgerichtete Mittel als Subvention oder anderer öffentlich-rechtlicher Beitrag gelten, sofern das Gemeinwesen diese Mittel der empfangenden Person gegenüber explizit als Subvention oder öffentlich-rechtlichen Beitrag bezeichnet. Die gesetzliche Vermutung führt zu einer Beweiserleichterung, indem die Beweislast zu Gunsten des Gemeinwesens bzw. der mittelempfangenden Person umgekehrt wird. Die Gemeinwesen können jedoch nicht willkürlich Mittelflüsse als steuerfreie Subventionen bezeichnen, da sie ihrerseits an ihre subventionsrechtlichen Vorgaben gebunden sind. Diese werden von den Finanzkontrollen oder Revisionsstellen auf die korrekte Handhabung überprüft. Ein Gemeinwesen kann also beispielsweise weder Computer noch Bauleistungen steuerfrei beziehen.

Gegen die Vermutung steht der ESTV der Beweis des Gegenteils offen. Im umgekehrten Fall, in dem das Gemeinwesen und die beitragsempfangende Person Mittel, bei denen es sich um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge handelt, als Entgelt für eine steuerbare Leistung deklarieren, kommt die Vermutung nicht zum Zuge und es gelten weiterhin die allgemeinen Beweisregeln.

Durch die vorliegende Bestimmung wird Artikel 29 MWSTV überflüssig.

#### *Art. 20*

Weil Artikel 20*b* neu den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin definiert, wird die *Sachüberschrift* der besseren Verständlichkeit wegen von «Zuordnung von Leistungen» zu «Leistungserbringer oder Leistungserbringerin» geändert.

#### *Art. 20a*

Die Zuordnung der Leistungen zu den elektronischen Plattformen schafft eine Fiktion, die von den üblichen Zuordnungsregeln nach Artikel 20 und 20*b* VE-MWSTG abweicht. Diese Fiktion ist allerdings nur in ganz bestimmten Fällen anwendbar, nämlich wenn die Plattform Verkäufer und Verkäuferinnen mit Käufern und Käuferinnen zusammenbringt, so dass diese auf der Plattform einen Vertrag zur Lieferung von Gegenständen abschliessen können. Es rechtfertigt sich deshalb, die Leistungserbringer und Leistungserbringerinnen bei elektronischen Plattformen in einem eigenen Artikel zu regeln.

*Absatz 1:* Plattformen bieten teils sowohl eigene Produkte (Verkauf im eigenen Namen) als auch solche von unabhängigen Verkäufern und Verkäuferinnen an. Für diese zweite Art der Lieferung gelten Verkäufer und Verkäuferinnen, die Plattformen für den Verkauf verwenden, grundsätzlich als Leistungserbringer oder Leis-

tungserbringerinnen. Plattformen gelten diesfalls aus Mehrwertsteuersicht und wenn gewisse Voraussetzungen erfüllt sind als einfache Vermittlerinnen. Der Umsatz aus dem Verkauf wird ihnen nicht zugeordnet.

Die Motion Vonlanthen 18.3540 verlangt vom Bundesrat Massnahmen, um Plattformen bei Lieferungen oder Dienstleistungen in der Schweiz durch Dritte der Mehrwertsteuerpflicht zu unterstellen. Die Massnahmen sollen steuerlich faire Wettbewerbsbedingungen für einheimische Anbietende schaffen und Missbräuche verhindern sowie Mindereinnahmen bei Online-Verkäufen und –Dienstleistungen aus dem Ausland verringern.

Nach der mit dem neuen Artikel aufgestellten Fiktion sind die Plattformen künftig sowohl Empfängerinnen als auch Erbringerinnen des verkauften Gegenstands. Es liegen zwei aufeinanderfolgende Lieferungen vor, nämlich zwischen

1. dem Verkäufer oder der Verkäuferin und der Plattform, und
2. der Plattform und dem Kunden oder der Kundin.

Betroffen sind sämtliche Lieferungen von auf Plattformen verkauften Gegenständen aus dem In- oder Ausland. *Absatz 1* umfasst auch Plattformen mit Sitz oder einer Betriebsstätte in der Schweiz.

Durch die Zuordnung der Lieferung zu den Plattformen, die besser identifizierbar und weniger zahlreich sind als die Verkäufer und Verkäuferinnen, die darüber ihre Produkte vertreiben, wird es in der Regel nicht mehr notwendig sein zu prüfen, ob diese für sich allein die Bedingungen für die Steuerpflicht erfüllen.

Für den Verkäufer oder die Verkäuferin gilt somit: Liegt der Ort der Lieferung aus Sicht der Mehrwertsteuer im Ausland, unterliegt die Lieferung nicht der Schweizer Mehrwertsteuer. Liegt der Ort der Lieferung im Inland, ist sie für den Verkäufer oder die Verkäuferin von der Steuer befreit, sofern die Plattform im Register der Steuerpflichtigen bei der ESTV eingetragen ist (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 13 VE-MWSTG). Das bedeutet:

- Ausländische Verkäufer und Verkäuferinnen bleiben von der inländischen Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 1 VE-MWSTG);
- Inländische Verkäufer und Verkäuferinnen, die solche Lieferungen ausführen und damit weltweit mindestens 100 000 Franken Umsatz erzielen, sind nicht von der Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG). Ihre Steuerbelastung fällt jedoch nicht höher aus als diejenige der ausländischen Verkäufer oder Verkäuferinnen, da ihre im Inland über steuerpflichtige Plattformen ausgeführten Lieferungen von der Steuer befreit sind.

Die Prüfung der Steuerpflicht der Plattformen erfolgt nach den üblichen Regeln von Artikel 10 MWSTG. Stammen die im Inland gelieferten Gegenstände aus dem Ausland, so gilt die Lieferung im Inland als von der Plattform erbracht, wenn diese mit der Lieferung von steuerbefreiten Kleinsendungen mindestens 100 000 Franken pro Jahr erzielt (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG; Versandhandelsregelung). In diesem Fall wird die Plattform steuerpflichtig. Wo sie anässig ist, ist dabei unerheblich.

Abbildung 2

**Versandlieferungen von Versandhandelsunternehmen und registrierten Plattformen mit Sitz im Ausland**

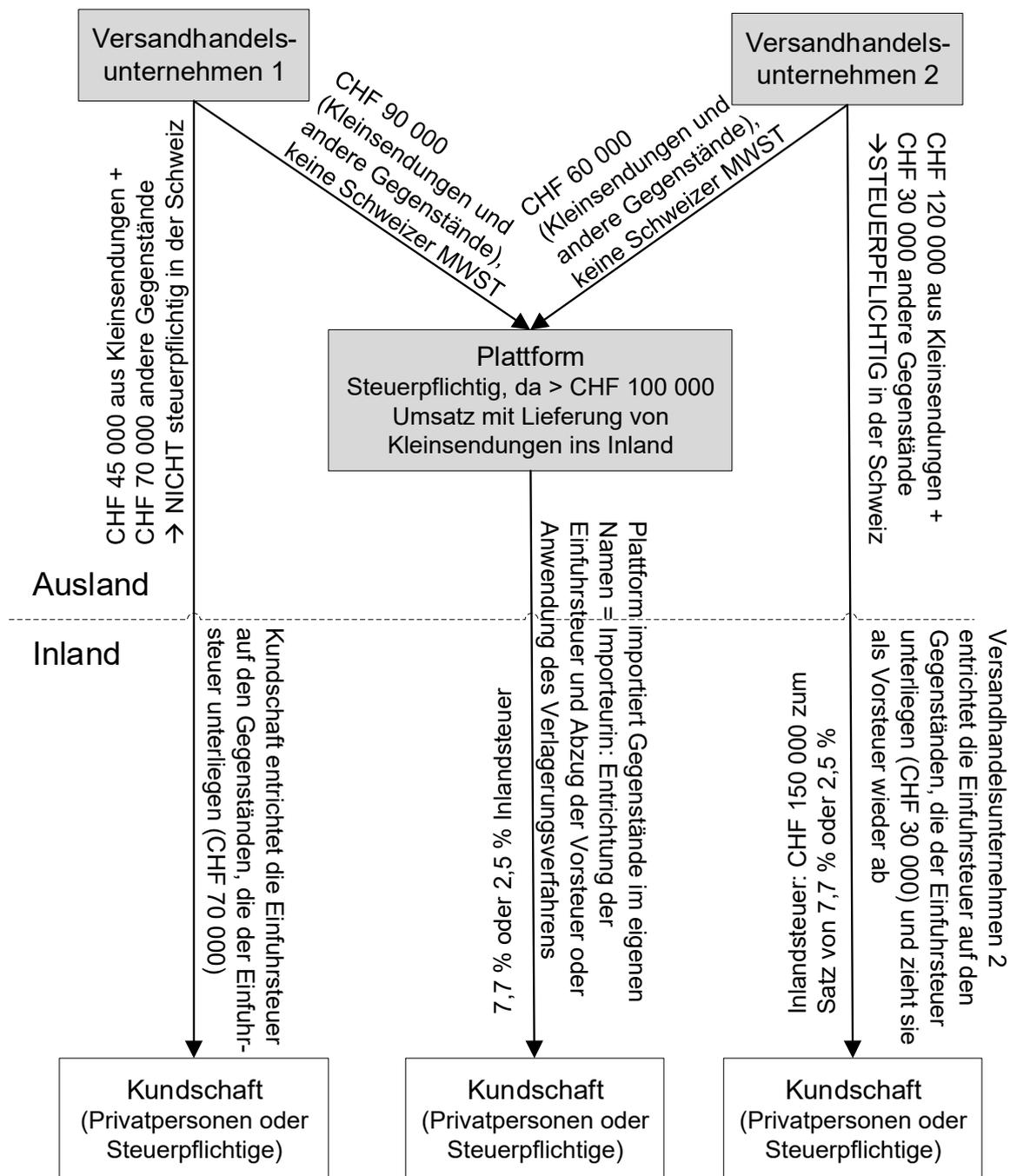
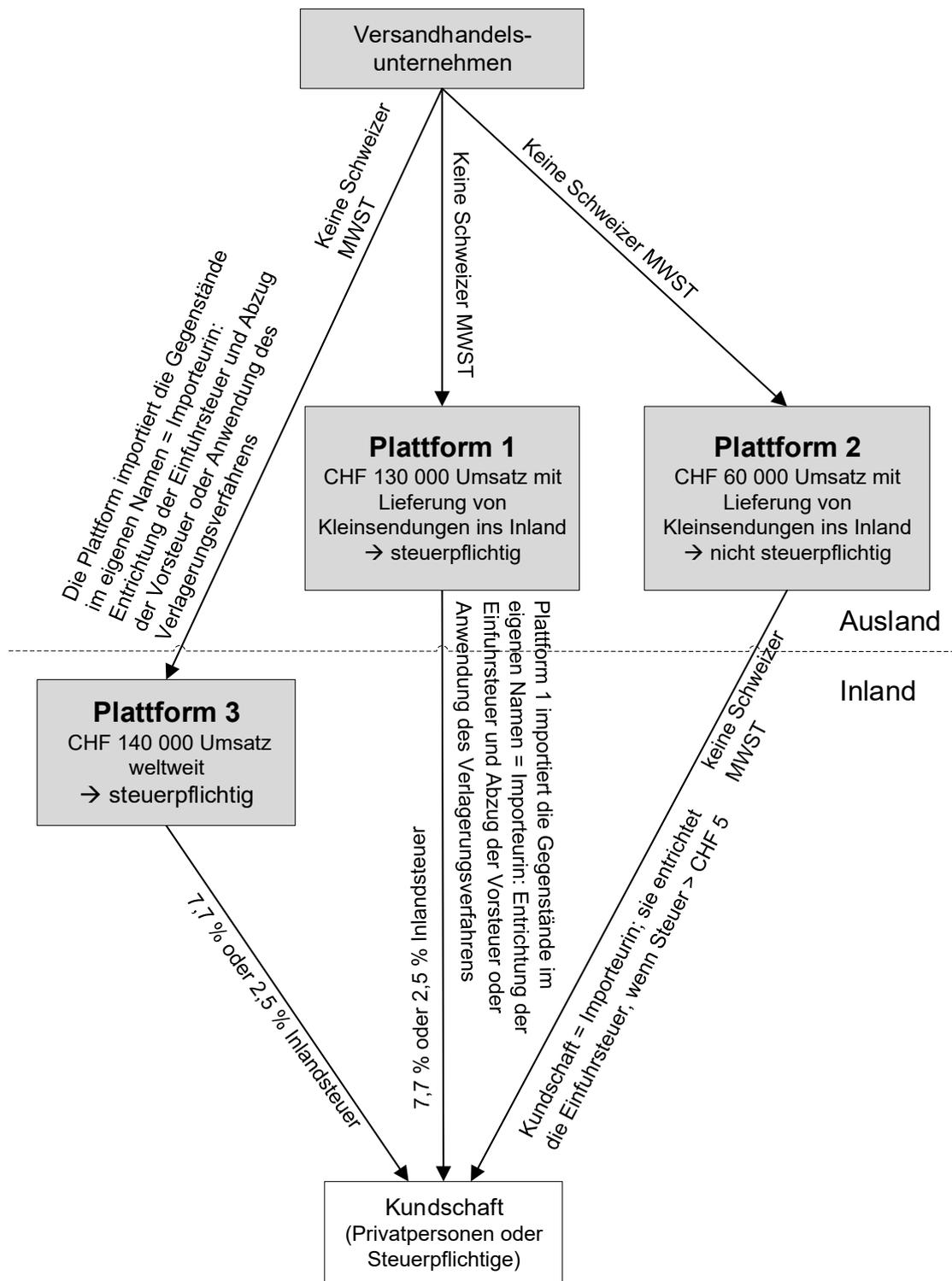


Abbildung 3

**Versandlieferungen von registrierten und nicht registrierten Plattformen in der Schweiz oder im Ausland**



---

Die Plattformen müssen die Leistung korrekt besteuern und die Mehrwertsteuer beim Kunden oder der Kundin oder, wenn dies nicht möglich ist, beim Verkäufer oder der Verkäuferin erheben können. Das bedeutet:

1. Das Geschäft (Kaufvertrag) muss auf der Plattform abgeschlossen werden, der Kunde oder die Kundin muss seine oder ihre Bestellung also auf der Plattform definitiv bestätigen.
2. Die Verkaufs- und Lieferbedingungen sind der Plattform bekannt oder können von ihr in Erfahrung gebracht werden.
3. Die Zahlung erfolgt über die Plattform oder die Plattform ist in der Lage, zusätzlich zur Kommission die Mehrwertsteuer beim Verkäufer oder der Verkäuferin oder beim Kunden oder der Kundin zu erheben.
4. Die Plattform muss die Möglichkeit haben, eine Rechnung oder eine Auftragsbestätigung mit Mehrwertsteuer zu erstellen, um einen möglichen Vorsteuerabzug durch den Kunden zu gewährleisten.
5. Die Plattform muss wissen, ob der Gegenstand tatsächlich geliefert wurde und ob er retourniert wurde.

In *Absatz 2* werden bestimmte Arten von Plattformen ausgeschlossen, bei denen die Anwendung von Absatz 1 nicht möglich wäre oder unverhältnismässige Ressourcen erfordern würde. Angesichts der Vielfalt von Plattformen und der ständigen Entwicklung dieses Marktes ist die Definition von Ausschlusskriterien einfacher als eine genaue Beschreibung der Vorgaben, denen die Plattformen entsprechen müssen. Die Plattformen müssen sich auf klare und eindeutige Ausschlusskriterien abstützen können (Safe Haven Rules). So sind alle Plattformen ausgeschlossen, die nicht an der Bestellung der Gegenstände beteiligt sind, beispielsweise jene Plattformen, die nur einen Online-Platz anbieten, wo Verkäufer und Verkäuferinnen ihre Angebote platzieren können. Die Verhandlung erfolgt in diesen Fällen direkt zwischen dem Verkäufer oder der Verkäuferin und dem Käufer oder der Käuferin – beispielsweise per SMS, per Telefon oder physischem Kontakt. Ausgeschlossen sind auch Plattformen, die ausschliesslich auf Waren aufmerksam machen, die auf anderen Webseiten zum Kauf angeboten werden, sowie Plattformen, die ausschliesslich Werbung publizieren. Dies umfasst auch Plattformen, die nur Links auf andere Webseiten oder Plattformen zur Verfügung stellen oder die Kunden und Kundinnen automatisch auf eine Webseite oder eine Plattform umleiten oder weiterleiten, auf der sie die gewünschten Gegenstände bestellen können.

Ausgeschlossen sind weiter Plattformen, die im Zusammenhang mit den Lieferungen keine Umsätze erzielen, namentlich weil die angebotenen Dienste gratis sind für die Verkäufer und Verkäuferinnen sowie die Käufer und Käuferinnen. Sie finanzieren sich durch Werbung und könnten kaum die Mehrwertsteuer erheben, die auf den Lieferungen geschuldet wäre.

Ausgeschlossen sind schliesslich auch die Unternehmen, die lediglich die Zahlungsabwicklung im Zusammenhang mit der Bestellung durchführen, obwohl sie technisch in der Lage wären, die Mehrwertsteuer zu erheben. Sie verfügen nämlich nicht über die notwendigen Informationen zur steuerlichen Behandlung dieser Transaktio-

nen. Es handelt sich diesbezüglich in erster Linie um Kreditkartenorganisationen sowie Online-Bezahlsysteme.

#### *Art. 20b*

Wer mehrwertsteuerrechtlich als Leistungsempfänger oder Leistungsempfängerin gilt, ist im MWSTG bisher nicht definiert, obwohl der Status des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin schon nach geltendem Recht bestimmte Rechte und Pflichten mit sich bringt. So ist ein leistungsempfangendes Unternehmen beispielsweise grundsätzlich zur Vornahme des Vorsteuerabzugs berechtigt und hat gegebenenfalls die Bezugsteuer gegenüber der ESTV zu deklarieren. Da B2B-Leistungen, die als im Inland erbracht gelten, nach dem VE-MWSTG generell der Bezugsteuer unterliegen, ist der Begriff des Leistungsempfängers oder der Leistungsempfängerin zur Verbesserung der Rechtssicherheit zu spezifizieren. In der Rechtsprechung wurde der Begriff unterschiedlich ausgelegt. Zum einen wurde der Artikel 20 MWSTG, in dem der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin definiert wird, analog für die Bestimmung des Leistungsempfängers beziehungsweise der Leistungsempfängerin angewandt. Zum anderen wurde darauf abgestellt, wer zivilrechtlich gegenüber dem leistungserbringenden Unternehmen forderungsberechtigt ist. Mit Blick auf die Konzeption der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchssteuer wird in diesem Artikel nun die eher wirtschaftliche (Art. 20 MWSTG) der zivilrechtlichen Betrachtungsweise vorgezogen. Bei der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind für die Frage, wer nach Aussen in Erscheinung tritt, mehrere Faktoren zu berücksichtigen. Dies ermöglicht eine umfassendere Betrachtung als das blosses Abstellen auf ein einziges (zivilrechtliches) Kriterium.

#### *Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1, 3<sup>bis</sup> und 14<sup>bis</sup>*

*Ziffer 1:* Diese Präzisierung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Neu wird der Verweis auf Artikel 18 des Postgesetzes vom 17. Dezember 2010<sup>11</sup> im Gesetzestext selbst geregelt statt nur in der Fussnote. Gleichzeitig wird entsprechend dem Postgesetz von Briefen statt von Gegenständen und vom reservierten Dienst in der Einzahl gesprochen.

*Ziffer 3<sup>bis</sup>:* Mit dieser neuen Ziffer wird die gesetzliche Grundlage zur Umsetzung der Motion Humbel 19.3892 (*Keine Behinderung von hausärztlich koordinierter Versorgung durch den Fiskus*) geschaffen. Neu sind Leistungen der koordinierten Versorgung im Zusammenhang mit Heilbehandlungen – sog. Managed Care-Leistungen – von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Die Koordinationsleistungen beinhalten beispielsweise das Überweisungsmanagement, interprofessionelle Fallbesprechungen, Programme zur Betreuung von chronisch Kranken und Polymedikationschecks. Neben den direkten Heilbehandlungen am Patienten erbringt jeder Leistungserbringer und jede Leistungserbringerin weitere administrative Tätigkeiten (z. B. Dokumentation, Rechnungsstellung, Vertragsmanagement, Qualitätsaktivitäten), die als Overheadkosten in die Tarifberechnungen einfließen. Werden Koordinationsleistungen beispielsweise in Spitälern erbracht, sind sie bereits heute von der

<sup>11</sup> SR 783.0

Steuer ausgenommen. Mit der Umsetzung der Motion Humbel werden somit steuerliche Ungleichbehandlungen eliminiert. Nicht alle bisher steuerbaren Leistungen sind jedoch neu von der Steuer ausgenommen. So bleiben die mit der koordinierten Versorgung zusammenhängenden rein administrativen Leistungen, wie namentlich administrative Organisationsleistungen der Ärztenetzwerke steuerbar. In der Verordnung wird festgelegt werden, welche Leistungen der koordinierten Versorgung von der Steuer ausgenommen sind.

*Ziffer 14<sup>bis</sup>*: Diese neue Ziffer schafft die gesetzliche Grundlage zur Umsetzung der Motion Page 17.3657 (*Mehrwertsteuer. Beseitigung der Ungleichbehandlung von Sport- und Kulturvereinen*). Neu sind Gelder für die aktive Teilnahme an kulturellen Anlässen samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Als Nebenleistungen gelten beispielsweise Medaillen, Souvenirpreise, T-Shirts oder Pokale, welche die Teilnehmenden vor oder nach dem Wettkampf erhalten, die Verpflegung sowie der in Verbindung mit der kulturellen Veranstaltung stehende Personentransport. So unterliegt beispielsweise die Einschreibgebühr für die Teilnahme am Musikwettbewerb eines Jodelfestes nicht mehr der Mehrwertsteuer. Es besteht jedoch die Möglichkeit, diese Leistungen freiwillig zum reduzierten Satz zu versteuern (Option), damit die Vorsteuern in Abzug gebracht werden können.

*Art. 23 Abs. 2 Ziff. 7, 10, 12 und 13 sowie Abs. 5 zweiter Satz*

*Ziffer 7*: Die Bestimmung von Ziffer 7 Buchstabe a MWSTG soll gestrichen werden, da sie zu einer Nichtbesteuerung von Beförderungsleistungen und deren Nebentätigkeiten führen kann. Von der Inland- und Bezugsteuer wird die an ein inländisches Unternehmen erbrachte Leistung befreit, während sie – mangels Ansässigkeit des Leistungsempfängers im Ausland – zumindest in der EU ebenfalls nicht besteuert wird. Dieser Fall tritt vor allem im B2B-Bereich auf, da Güterbeförderungsleistungen und deren Nebentätigkeiten in vielen Staaten am Empfängerort besteuert werden, wohingegen solche Leistungen an Nichtunternehmen meist dort besteuert werden, wo die Beförderungsleistung oder deren Nebentätigkeiten erbracht werden. Ziffer 7 wurde 2010 vor allem mit Blick auf die Zollfreilager eingeführt – die damals neu als Mehrwertsteuerinland galten – und 2018 klarer formuliert sowie in zwei Buchstaben unterteilt. Der Regelungsgehalt von *Buchstabe b* mit der Steuerbefreiung für Beförderungsleistungen und deren Nebentätigkeiten in Zusammenhang mit Gegenständen unter Zollüberwachung bleibt unverändert.

*Ziffer 10*: Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe b VE-MWSTG umfasst nur noch Leistungen von Reisebüros und nicht mehr jene von Organisatoren von Veranstaltungen, wobei sich der Ort sämtlicher von Reisebüros erbrachten Dienstleistungen nach dem Erbringerortsprinzip richtet. Im Vergleich zur aktuellen Anwendung von *Ziffer 10* bringt dies eine weitaus einfachere Handhabung für die steuerpflichtigen Personen, was der Entrichtungswirtschaftlichkeit dient. Für die Leistungserbringenden erübrigt sich künftig die komplizierte Aufteilung der verschiedenen Leistungskomponenten einer Reise, weil der Ort jeder Komponente bisher nach ihrer Art zu bestimmen war, was wiederum verschiedentlich zu Abgrenzungsschwierigkeiten führte. Zur besseren Umsetzung des Bestimmungslandprinzips, das für die Mehrwertsteuer als Konsumsteuer massgeblich ist, sieht die vorliegende Bestimmung eine erweiterte Steuerbe-

freierung für die Leistungen von Reisebüros vor, die im Ausland bewirkt werden oder nach ihrem Gehalt gemäss Artikel 23 MWSTG von der Steuer befreit wären. So ist für die Geltendmachung der Steuerbefreiung neu nicht mehr erforderlich, dass die zu befreiende Leistung von Dritten zugekauft wurde, sondern die Steuerbefreiung erfasst auch selbst erbrachte Dienstleistungen (so z. B. die Reiseleitung vor Ort), soweit diese im Ausland bewirkt werden. Bei einer selbst erbrachten Dienstleistung erfolgt der Konsum und damit der Verbrauch der Leistung ebenso im Ausland, wie dies bei von Dritten bezogenen Leistungen der Fall ist. Die Regelung stellt damit sicher, dass keine Besteuerung von Leistungskomponenten erfolgt, die wirtschaftlich betrachtet im Ausland konsumiert werden.

*Ziffer 12:* Diese neue Ziffer führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Die heute in Artikel 44 MWSTV geregelte Steuerbefreiung für bestimmte Umsätze aus der Veräusserung von Gold und Legierungen von Gold wird materiell unverändert zu den übrigen Steuerbefreiungstatbeständen in Artikel 23 VE-MWSTG eingegliedert. Die sprachlichen Anpassungen sind lediglich der Struktur des bestehenden Artikels 23 geschuldet. Die bisherige Delegationsnorm in Artikel 107 Absatz 2 MWSTG wird aufgehoben.

*Ziffer 13:* Nach der in Artikel 20a VE-MWSTG aufgestellten Fiktion nimmt eine Person, die über eine elektronische Plattform Gegenstände verkauft, eine Lieferung an die Plattform vor, die ihrerseits eine zweite Lieferung an den Kunden oder die Kundin vornimmt. Liegt der Ort der ersten Lieferung im Inland, so können die Lieferungen zu einer Unterstellung des Verkäufers oder der Verkäuferin führen bzw. sind die Lieferungen zu versteuern, wenn der Verkäufer oder die Verkäuferin bereits als steuerpflichtige Person eingetragen ist. Werden die Lieferungen gestützt auf Artikel 20a VE-MWSTG einer steuerpflichtigen Plattform zugeordnet, ermöglicht die neue *Ziffer 13* zum einen die Befreiung ausländischer Verkäufer und Verkäuferinnen von der Steuerpflicht im Inland, wenn sie nur oder fast nur diese Art von Lieferungen ausführen. Zum anderen werden damit Lieferungen im Inland durch bereits unterstellte Verkäufer oder Verkäuferinnen von der Steuer befreit, wobei der Anspruch auf Vorsteuerabzug gewahrt bleibt. Des Weiteren wird damit die Verkäufer-Plattform-Beziehung in administrativer und steuerlicher Hinsicht vereinfacht.

*Absatz 5 zweiter Satz:* Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr sind gemäss der Verordnung des EFD vom 24. März 2011<sup>12</sup> von der Mehrwertsteuer befreit, sofern die Ausfuhr nachgewiesen ist. Die Papierformulare sollen künftig durch elektronische Verfahren ersetzt werden. Wie diese elektronischen Verfahren aussehen werden, ist derzeit in Prüfung.

#### *Art. 24 Abs. 5bis*

Die als Erbringerin der Leistung nach Artikel 20a VE-MWSTG geltende Plattform ist vollumfänglich zuständig für Berechnung, Einzug und Entrichtung der Mehrwertsteuer, als ob sie selbst die verkauften Gegenstände geliefert hätte. Die Zuordnung der Leistung ist jedoch eine Fiktion. Meist sind die Plattformen dabei gänzlich auf die Angaben angewiesen, die ihnen die Verkäufer oder Verkäuferinnen der

<sup>12</sup> SR 641.202.2

gelieferten Gegenstände melden. Das von den Plattformen getragene Risiko und ihre Haftung müssen deshalb begrenzt werden, wenn sie alles ihnen Zumutbare zur korrekten Besteuerung der ihnen zugeordneten Lieferungen getan haben. Sollte es nach dem Kauf über die Plattform beispielsweise noch zu einer Preiserhöhung kommen, so wäre die Plattform für die darauf entfallende Mehrwertsteuer nicht haftbar. Die Wirksamkeit der neuen Regelung wird auch stark von der Beteiligung der Plattformen abhängen. Da die Plattformen ihren Sitz meist im Ausland haben, hat die ESTV nämlich nur begrenzte Handlungsmöglichkeiten.

*Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 10*

Mit dieser neuen Ziffer wird die Motion Maire (18.4205; «*Reduzierter Mehrwertsteuersatz für Damenhygieneprodukte*») umgesetzt. Bei den Produkten für die Monatshygiene handelt es sich in erster Linie um Tampons, Damenbinden und Slipeinlagen, aber auch um Menstruationsschwämmchen, Menstruationsbecher und -tassen, Softcups und ähnliche Hilfsmittel. Mit der Einschränkung auf Produkte für die Monatshygiene werden die Damenhygieneprodukte klar von anderen Hygieneprodukten abgegrenzt. Dass der Gesetzgeber keine weitergehende Ausweitung des reduzierten Steuersatzes wünscht, hat der Nationalrat durch die deutliche Ablehnung der Motion Maire 16.4061 «*Reduzierter Mehrwertsteuersatz für grundlegende Hygieneartikel*» klargestellt. Bei dieser Motion wären auch Produkte wie WC-Papier, Windeln, Seife oder Zahnpasta dem reduzierten Satz unterstellt worden.

*Art. 35 Abs. 1 und 1<sup>bis</sup>*

Zur besseren Verständlichkeit besteht der *Absatz 1* nur noch aus den bisherigen Buchstaben a und b. Der Inhalt von Buchstabe c wird in den neuen Absatz 1<sup>bis</sup> verschoben.

*Absatz 1<sup>bis</sup>* umfasst die beiden Fälle, in denen auf Antrag andere als die in Absatz 1 festgelegten Abrechnungsperioden zur Anwendung kommen. *Buchstabe a* enthält die Bestimmung des bisherigen Absatz 1 Buchstaben c betreffend monatlicher Abrechnungsperiode. Neu ist hingegen *Buchstabe b* betreffend die jährliche Abrechnung. Deren Ziel ist die administrative Vereinfachung für die steuerpflichtigen Personen. Die jährliche Abrechnung soll einerseits einem Grossteil der steuerpflichtigen Personen offenstehen, andererseits aber auf KMU-Betriebe beschränkt sein. Wer die Bedingung bezüglich der Umsatzhöhe erfüllt, hat grundsätzlich Anrecht auf Anwendung der jährlichen Abrechnung. Dennoch ist es notwendig, dass er oder sie einen Antrag stellt und die ESTV diesen Antrag bewilligt. Zum einen muss die ESTV die Akontozahlungen berechnen und den steuerpflichtigen Personen die Akontorechnungen zustellen und zum anderen muss sichergestellt sein, dass keine Mahnungen für ausstehende Quartals- oder Semesterabrechnungen ausgestellt werden. Damit alle mit Hilfe der Saldosteuerersatzmethode abrechnenden steuerpflichtigen Personen von dieser Erleichterung profitieren können, wird die Umsatzgrenze für die jährliche Abrechnung gleich hoch angesetzt wie jene von Artikel 37 Absatz 1 MWSTG. Gestützt auf die Daten von 2018 können rund 360 000 oder etwa 94 Prozent aller steuerpflichtigen Personen die jährliche Abrechnung beantragen.

*Art. 35a*

*Absatz 1:* Kommt eine steuerpflichtige Person ihren Abrechnungs- und/oder Zahlungsverpflichtungen nicht oder nur teilweise nach, soll die ESTV die Möglichkeit haben, den Wechsel zur jährlichen Abrechnung zu verweigern. Die Gefahr von Zahlungsausfällen ist bei der jährlichen Abrechnung nämlich höher als bei der viertel- oder halbjährlichen Abrechnung. Ebenso soll die ESTV die Möglichkeit haben, steuerpflichtigen Personen, die sich nicht pflichtgemäss verhalten, die Bewilligung zur jährlichen Abrechnung wieder zu entziehen. Wer beispielsweise keine oder nur einen Teil der Akontozahlungen leistet, dem kann die ESTV vorschreiben, vierteljährlich oder halbjährlich abzurechnen.

*Absatz 2:* Bezüglich der minimalen Anwendungsdauer der jährlichen Abrechnung gilt die gleiche Regelung wie bei der Saldosteuersatzmethode (Art. 37 Abs. 4 MWSTG). Möchte die steuerpflichtige Person wieder zur vierteljährlichen, halbjährlichen oder monatlichen Abrechnungsperiode wechseln, soll sie dies bereits nach mindestens einer ganzen Steuerperiode tun können. Entscheidet sich eine im Verlauf einer Steuerperiode ins Mehrwertsteuerregister eingetragene Person für die jährliche Abrechnung, muss sie also die angebrochene Steuerperiode und die ganze nächste Steuerperiode jährlich abrechnen, bevor sie wechseln kann.

*Absatz 3:* Liesse man einen jährlichen Wechsel in beide Richtungen zu, würde das Ziel der administrativen Vereinfachung unterlaufen. Je nachdem, ob die steuerpflichtige Person für das Folgejahr mit einer höheren oder niedrigeren Steuerforderung rechnet, würde sie sich für einen Einstieg in oder einen Ausstieg aus der jährlichen Abrechnung entscheiden. Für die Wiederunterstellung unter die jährliche Abrechnung gilt deshalb wie bei der Saldosteuersatzmethode eine Wartefrist von drei Steuerperioden. Diese Wartefrist gelangt sowohl bei Unternehmen, die sich bei Beginn der Steuerpflicht gegen die jährliche Abrechnung entschieden haben, als auch bei Unternehmen, die von der jährlichen Abrechnung zur monatlichen, vierteljährlichen oder halbjährlichen Abrechnung gewechselt haben, zur Anwendung.

*Absatz 4:* Ohne Akontozahlungen wären Anwendende der jährlichen Abrechnung finanziell deutlich bessergestellt als vierteljährlich oder halbjährlich Abrechnende, da sie Liquiditätsvorteile hätten. Ausserdem bestünde bei Unternehmen mit Liquiditätsschwierigkeiten die Gefahr, dass am Ende der Steuerperiode, wenn die jährliche Abrechnung einzureichen und die Jahres-Steuerforderung zu entrichten ist, das Geld hierfür nicht mehr vorhanden ist. Es wäre also mit deutlich höheren Debitorenverlusten für die Bundeskasse und die Zweckbindungen (AHV-Fonds, Bahninfrastrukturfonds BIF, Krankenkassen) zu rechnen.

Die ESTV stellt die anhand der Steuerforderung der Vorjahres-Steuerperiode berechneten Akontozahlungen den jährlich abrechnenden Personen in Rechnung. Resultierte damals ein Steuerguthaben für die steuerpflichtige Person, so teilt die ESTV ihnen mit, dass in der laufenden Steuerperiode keine Akontozahlungen zu leisten sind. Akontogutschriften werden keine ausgestellt.

Neu steuerpflichtige Personen haben in der Regel keine Vorjahresumsätze. Demzufolge ist bei ihnen die für die ersten zwölf Monate nach Eintragung ins Mehrwertsteuerregister erwartete Steuerforderung massgebend für die Festlegung der Höhe der Akontorechnungen.

---

*Art. 40 Abs. 3*

*Absatz 3:* Korrektur eines falschen Verweises.

*Art. 45*

Die meisten Lieferungen und Dienstleistungen im Inland an Unternehmen, die im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragen sind, sind künftig nicht mehr vom ausländischen leistungserbringenden, sondern vom leistungsempfangenden Unternehmen mittels der Bezugsteuer zu versteuern. Die deklarierte Bezugsteuer kann in derselben Abrechnung grundsätzlich wieder als Vorsteuer geltend gemacht werden, sodass es in der Regel zu keiner mehrwertsteuerbedingten Liquiditätsbindung mehr kommt. Durch den umfassenden Geltungsbereich der Bezugsteuer ist sie für die leistungsempfangenden Unternehmen zudem einfach anzuwenden: Sofern es sich nicht um steuerausgenommene oder steuerbefreite Leistungen handelt, unterliegen die von ausländischen Unternehmen im Inland erbrachten Leistungen grundsätzlich der Bezugsteuer. Das ausländische Unternehmen fakturiert ohne Mehrwertsteuer. Ausländische Unternehmen wissen nämlich oft nicht, dass sie in der Schweiz auch für B2B-Leistungen steuerpflichtig werden, da die Bezugsteuer bisher in der Schweiz im internationalen Vergleich nur in wenigen Fällen zur Anwendung kam. Die heutige Registrierungspflicht führt zu erheblichem Mehraufwand für die ausländischen Unternehmen. Wegen der subsidiären Bezugsteuer auf der Lieferung von unbeweglichen Gegenständen im Inland musste ein inländisches Unternehmen, das solche Leistungen von einem ausländischen Unternehmen bezieht, ausserdem bisher immer sicherstellen, dass das leistungserbringende Unternehmen in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig ist und seine Leistungen mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellt. Ansonsten geht das Schweizer Unternehmen das Risiko ein, solche Leistungen nachträglich selbst versteuern zu müssen. Diese zusätzliche Prüfpflicht entfällt künftig für leistungsbeziehende Unternehmen, was zu einer administrativen Entlastung führt.

Auch die ESTV wird administrativ entlastet. Ausländische Unternehmen, die im Inland ausschliesslich B2B-Leistungen erbringen, müssen künftig nicht mehr als steuerpflichtige Personen erfasst und betreut werden. Das bei ausländischen Unternehmen tendenziell erhöhte Inkassorisiko entfällt ganz. Ausländische Unternehmen, die B2B- und B2C-Leistungen erbringen, müssen die Mehrwertsteuer grundsätzlich nur noch auf ihren B2C-Leistungen einziehen und gegenüber der ESTV abrechnen, was das Inkassorisiko ebenfalls reduziert.

Schweizer Unternehmen, die grenzüberschreitende Leistungen erbringen, müssen bereits heute unterscheiden, ob sie diese Leistungen ohne ausländische Mehrwertsteuer an eine steuerpflichtige Person im Ausland (B2B) oder mit ausländischer Mehrwertsteuer an Endverbrauchende (B2C) erbringen. Auch deshalb ist es sachgerecht, wenn künftig ausländische Unternehmen für ihre grenzüberschreitenden Leistungen ins Inland eine vergleichbare Unterscheidung treffen müssen, was weitgehend ohnehin den ihnen bekannten, lokalen Regelungen entspricht und damit keine wesentliche Schwierigkeit bedeuten dürfte.

Einer Lieferung im Inland durch einen ausländischen Leistungserbringer oder eine ausländische Leistungserbringerin geht regelmässig die Einfuhr von Gegenständen

voraus. An der Bestimmung von Artikel 54 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG ändert die Neuregelung nichts. Dies bedeutet, dass die EZV weiterhin die Einfuhrsteuer auf dem Entgelt für werkvertragliche Lieferungen und für die Ablieferung von Gegenständen nach Bearbeitung im Inland erhebt. Steuerschuldner oder Steuerschuldnerin ist der Importeur oder die Importeurin. Da im Zeitpunkt der Einfuhr allein der ausländische Lieferant oder die ausländische Lieferantin wirtschaftlich über den Gegenstand verfügt, ist er oder sie Importeur oder Importeurin.

Zwecks Übersichtlichkeit wurden die Bestimmungen zur Bezugsteuer nun in vier Artikel aufgeteilt: *Artikel 45* regelt die grenzüberschreitenden Leistungen im B2B-Verhältnis; *Artikel 45a* enthält die Bestimmungen zur Bezugsteuer im B2C-Verhältnis, was dem bisherigen Regelungsgehalt von Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG in Bezug auf solche Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen entspricht; in *Artikel 45b* werden die Regelungen zur Bezugsteuer im Zusammenhang mit der Übertragung von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten festgehalten und *Artikel 45c* definiert den Begriff der eingetragenen Person, der im Zusammenhang mit der neu konzipierten Bezugsteuer für die Unterscheidung, ob einen B2B- oder eine B2C-Leistung vorliegt, von Bedeutung ist.

Die bisherige Bestimmung betreffend die Bezugsteuer für Datenträger ohne Marktwert (Art. 45 Abs. 1 Bst. b MWSTG) wird ersatzlos gestrichen, da sie praktisch keine Bedeutung mehr hat. Sollte dereinst ein solcher Einzelfall eintreten, würde die EZV die Einfuhrsteuer nach Ermessen festsetzen, falls die mit der Zollanmeldung beauftragte Person keine plausiblen Wertangaben macht. Ebenfalls aufgehoben wird die subsidiäre Bezugsteuerpflicht für Lieferungen des Bauhaupt- und Baunebengewerbes durch nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragene ausländische Unternehmen an nicht eingetragene Personen, da durch die subsidiäre Anwendung der Bestimmung ohnehin keine Befreiung von der Steuerpflicht für das ausländische Unternehmen bewirkt wurde. Für B2B-Leistungen wird der bisherige Regelungsgehalt durch Artikel 45 Absatz 1 VE-MWSTG abgedeckt und den übrigen Bezugsteueratbeständen im B2B-Verhältnis gleichgestellt, so dass keine bloss subsidiäre Anwendung mehr vorliegt.

*Absatz 1* regelt neu die Bezugsteuer für grenzüberschreitende B2B-Leistungen. Die meisten im Inland erbrachten Leistungen von ausländischen Unternehmen unterliegen der Bezugsteuer anstatt der Inlandsteuer, sofern sie an ein im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragenes Unternehmen erbracht werden. Dies gilt selbst dann, wenn das leistungserbringende ausländische Unternehmen bei der ESTV oder der Liechtensteinischen Steuerverwaltung als steuerpflichtige Person eingetragen ist. Damit müssen weniger ausländische leistungserbringende Unternehmen als steuerpflichtige Personen eingetragen werden. Massgeblich für die Unterscheidung, ob es sich um eine B2B- oder B2C-Leistung handelt, ist folglich immer der vorhandene oder nicht vorhandene Eintrag des leistungsempfangenden Unternehmens im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister. Das Kriterium scheint sachdienlich, da es für das ausländische Unternehmen ausreichend Rechtssicherheit bringt: Alle im Schweizer Mehrwertsteuerregister eingetragenen Unternehmen können im öffentlichen UID-Register ([www.uid.admin.ch](http://www.uid.admin.ch)) eingesehen werden. Die Suche ist nach Firma, UID- oder Mehrwertsteuernummer möglich. Für die im liechtensteinischen Mehrwertsteuerre-

gister eingetragenen Personen besteht gegenwärtig noch keine Online-Abfragemöglichkeit, eine solche ist jedoch in Vorbereitung. Aus entrichtungswirtschaftlichen Gründen wird auf eine weitergehende Angleichung an die EU verzichtet, in der die Unterscheidung zwischen Unternehmen und Nicht-Unternehmen nicht zwangsläufig an eine vorhandene Registrierung, sondern beispielsweise an die Gesellschaftsform gekoppelt wird.

Nicht der Bezugsteuer unterliegen Lieferungen ausländischer Unternehmen, die aufgrund von Artikel 7 Absatz 3 MWSTG als im Inland erbracht gelten. Nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG gelten Lieferungen vom Ausland ins Inland als im Inland erbracht, wenn das leistungserbringende Unternehmen über eine sogenannte *Unterstellungserklärung Ausland* verfügt und nicht auf deren Anwendung verzichtet. Diese ermöglicht es dem liefernden Unternehmen, die Einfuhr im eigenen Namen statt im Namen der jeweiligen inländischen Kundschaft vorzunehmen. Damit lassen sich vor allem bei einer grösseren Anzahl Kunden und Kundinnen administrative Kosten einsparen. Aus dem gleichen Grund soll in diesen Fällen das ausländische Unternehmen auch nicht zwischen Lieferungen, die der Inlandsteuer und solchen, die der Bezugsteuer unterliegen, unterscheiden müssen, sondern immer die Inlandsteuer in Rechnung stellen können. Folgerichtig sind auch Lieferungen, die nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG als im Inland erbracht gelten, nicht von der Bezugsteuer zu erfassen, da es sich hierbei um eine von Gesetzes wegen automatisch vorgesehene Verlagerung des Lieferortes ins Inland handelt, die mit den Wirkungen der *Unterstellungserklärung Ausland* vergleichbar ist.

Damit für das leistungsempfangende Unternehmen im Inland klar ist, dass eine Lieferung vorliegt, die entgegen dem Grundsatz nicht der Bezugsteuer unterliegt, wird das leistende ausländische Unternehmen durch eine neue Bestimmung auf Verordnungsstufe verpflichtet, in geeigneter Form darauf hinzuweisen, dass die Inlandsteuer in Rechnung gestellt wird.

Auch der Regelungsgehalt von Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG geht vollständig in diesem Absatz auf.

*Absatz 2 Buchstaben a und b:* Der Regelungsgehalt des bisherigen Artikels 45a MWSTG wird für B2B-Leistungen vollumfänglich in die Buchstaben a und b integriert. Bereits im geltenden Recht unterliegen nach Artikel 23 MWSTG von der Inlandsteuer befreite Leistungen und nach Artikel 21 MWSTG von der Inlandsteuer ausgenommene Leistungen gestützt auf Artikel 45a MWSTG nicht der Bezugsteuer. Dies gilt für ausgenommene Leistungen sogar dann, wenn das leistungserbringende Unternehmen hierfür die Möglichkeit zur Option nutzt und sie freiwillig versteuert. Da durch die Option nach Artikel 22 MWSTG ein Vorteil – namentlich der Anspruch auf Vorsteuerabzug (vgl. Art. 29 Abs. 1 MWSTG) – für das leistungserbringende Unternehmen erwächst, erscheint es weder sachgerecht noch sinnvoll, diese Leistungen der Bezugsteuer zu unterstellen. Dies umso mehr, als das leistungserbringende Unternehmen keine Möglichkeit hat, die korrekte Deklaration durch das leistungsempfangende Unternehmen zu überprüfen, und sich in Fällen von rückwirkenden Korrekturen durch die steuerpflichtige Person oder die ESTV jeweils Auswirkungen auf zwei Steuersubjekte anstelle von einem ergäben, was entrichtungswirtschaftlich nicht erstrebenswert wäre.

*Absatz 2 Buchstabe c Ziffern 1-3:* Beim Verkauf von Eintrittstickets, gastgewerblichen Leistungen und Personenbeförderungsleistungen wäre es für die leistenden Unternehmen unverhältnismässig aufwändig, wenn sie bei nicht eingetragenen Personen die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen müssten, bei eingetragenen hingegen nicht. Deshalb ist bei solchen «Vor-Ort»-Dienstleistungen wie unter geltendem Recht die Mehrwertsteuer grundsätzlich vom leistenden Unternehmen in Rechnung zu stellen. Einzig in den seltenen Fällen, in denen ein ausländisches Unternehmen solche Dienstleistungen ausschliesslich gegenüber eingetragenen Personen erbringt und deshalb im Inland nicht steuerpflichtig wird, kommt dennoch die Bezugsteuer zur Anwendung. Der Verkauf von Eintrittstickets für eine Fachmesse durch ein ausländisches Unternehmen, an der ausschliesslich eingetragene Personen teilnehmen, könnte ein solcher Anwendungsfall sein.

*Absatz 2 Buchstabe c Ziffer 4:* Wie unter geltendem Recht sollen auch künftig von ausländischen Unternehmen erbrachte elektronische Dienstleistungen und Telekommunikationsleistungen immer der Inlandsteuer unterliegen, wenn das leistungserbringende ausländische Unternehmen im schweizerischen oder im liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Dies vereinfacht für das leistungserbringende Unternehmen die Abrechnung mit der ESTV erheblich, da es nicht prüfen muss, ob die Kunden und Kundinnen eingetragen sind oder nicht. Hinzu kommt, dass dem leistungserbringenden Unternehmen oft nur wenige Daten der Kundschaft bekannt sind und solchen Leistungen oft nicht zu entnehmen ist, ob sie für unternehmerische oder nicht unternehmerische Zwecke bezogen werden. Einzig wenn ein ausländisches Unternehmen solche Dienstleistungen ausschliesslich gegenüber eingetragenen Personen erbringt und deshalb im Inland nicht steuerpflichtig wird, kommt die Bezugsteuer auch für elektronische Dienstleistungen und Telekommunikationsleistungen zur Anwendung.

*Absatz 3:* Diese Bestimmung bewirkt keine Änderung der Rechtslage. Unverändert ist eine im Schweizer oder im liechtensteinischen Register eingetragene Person ab dem ersten der Bezugsteuer unterliegenden Bezug von Leistungen bezugsteuerpflichtig.

#### *Art. 45a*

*Absatz 1* regelt neu die Bezugsteuer für Empfängerortsdienstleistungen im B2C-Verhältnis, weshalb die Regelung auf Dienstleistungen «an nicht eingetragene Personen» eingeschränkt wird. In Übereinstimmung mit dem geltenden Recht wird klargestellt, dass grenzüberschreitende B2C-Leistungen von bereits im inländischen Register eingetragenen ausländischen Unternehmen der Inlandsteuer und nicht der Bezugsteuer unterliegen.

*Absatz 2 Buchstaben a und b* entspricht Artikel 45 Absatz 2 Buchstaben a und b VEMWSTG für die Bezugsteuer auf B2C-Leistungen, *Absatz 2 Buchstabe c* entspricht Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe c Ziffer 4 VEMWSTG. Durch die Aufteilung der Bezugsteuer für B2B- und B2C-Leistungen auf zwei Artikel müssen die für B2C-Verhältnisse geltenden Bestimmungen wiederholt werden.

*Absatz 3:* Entspricht dem bisherigen Regelungsgehalt von Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG betreffend die Bezugsteuerpflicht von nicht steuerpflichtigen

Personen. Wegen der neuen Bezugsteuer für die Übertragung von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten (Art. 45b VE-MWSTG) werden diese Bezüge im Zusammenhang mit der Bezugsgrenze ergänzend erwähnt.

#### *Art. 45b*

*Absatz 1:* Neu wird die steuerliche Behandlung der Übertragung von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten geregelt. Bis zu einem Urteil des Bundesgerichts vom 9. April 2019 stuft die ESTV solche Übertragungen gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG als von der Steuer ausgenommenen Handel mit Wertrechten ein. Seit diesem Bundesgerichtsurteil qualifizieren solche Übertragungen nun jedoch als steuerbare Dienstleistungen nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Da die vorliegenden Rechte, Zertifikate u. dgl. sehr leicht übertragbar sind, wurden sie in der Vergangenheit insbesondere in der EU häufig dazu verwendet, auf betrügerische Weise die Auszahlung der Vorsteuer zu erwirken, ohne dass die Mehrwertsteuer auf dem entsprechenden Umsatz abgeliefert worden war. Der jährliche finanzielle Schaden wurde auf mehrere Milliarden Euro geschätzt. Zwecks Betrugsverhinderung passte die EU im Frühjahr 2010 die MWST-Systemrichtlinie an und ermächtigte die Mitgliedstaaten, für den Handel mit sogenannten Treibhausgasemissionen die subjektive Steuerpflicht auf den Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin zu übertragen.

In Anlehnung an die europäischen Rahmenbedingungen wird durch die vorliegende Einführung der Bezugsteuer auf alle Übertragungen derartiger Rechte, Zertifikate u. dgl. sichergestellt, dass die Steuerschuld und der Vorsteuerabzug stets beim gleichen Steuersubjekt anfallen. Dadurch kann keine Vorsteuer zurückgefordert werden, die nicht auch als Umsatzsteuer entrichtet wurde.

Bis zur Einführung dieser Gesetzesbestimmung sollen solche Übertragungen zwecks Betrugsverhinderung zwingend mittels Meldeverfahren abgewickelt werden (vgl. Erläuterungen unter Ziff. 4.2).

*Absatz 2:* Entspricht dem bisherigen Regelungsgehalt von Artikel 45 Absatz 2 MWSTG. Wegen der neuen Bezugsteuer für die Übertragung von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten gemäss Absatz 1 hiervor sind ausserdem im Zusammenhang mit der Bezugsgrenze die übrigen der Bezugsteuer unterliegenden Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Personen nach Artikel 45a zu erwähnen.

#### *Art. 45c*

Da bei der Bezugsteuer für die Unterscheidung zwischen B2B- und B2C-Leistungen der Status als im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragene Person Bedeutung erlangt, wird neu diese eingetragene Person definiert. Die Schweiz und das Fürstentum Liechtenstein bilden das Mehrwertsteuer-Inland, weshalb als eingetragene Person gilt, wer in der Schweiz oder in Liechtenstein im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist. Ob eine Person im Schweizer Register eingetragen ist und somit als «Business» gilt, kann dem öffentlich einsehbaren UID-Register entnommen werden. Für die im liechtensteinischen

Mehrwertsteuerregister eingetragenen Personen besteht gegenwärtig noch keine Online-Abfragemöglichkeit, eine solche ist jedoch in Vorbereitung. Massgebend ist ausschliesslich der Registrierungsstatus des Leistungsempfängers oder der -empfängerin im Zeitpunkt der Leistungserbringung. So hat eine allfällige rückwirkende Eintragung oder Löschung einer steuerpflichtigen Person keinen Einfluss auf die im Zeitpunkt der Leistungserbringung massgebende Qualifikation. Analog gilt der im Zeitpunkt der Leistungserbringung vorhandene Eintrag des ausländischen Leistungserbringers oder der ausländischen Leistungserbringerin im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister als ausschliessliches Kriterium für einen Ausschluss von der Bezugsteuer nach Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe c VE-MWSTG für die dort genannten Dienstleistungen.

Im UID-Register eingetragene Inhaber und Inhaberinnen von Einzelfirmen gelten auch für ihre privaten Leistungsbezüge aus dem Ausland als eingetragene Personen und müssen die Bezugsteuer abrechnen. Diese Bezugsteuer darf nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

#### *Art. 48 Abs. 1*

In Anlehnung an Artikel 39 Absatz 1 MWSTG, wonach die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten als standardmässige Abrechnungsart für die Inlandsteuer gilt, soll dies auch für die Bezugsteuer gelten. So ist in Umkehr zum bisherigen System neu der Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung grundsätzlich der massgebliche Zeitpunkt zur Bestimmung der Entstehung der Bezugsteuerschuld (*Bst. a*). Einzig bei bezugsteuerpflichtigen Personen, welche die Inlandsteuer nach vereinnahmten Entgelten mit der ESTV abrechnen, soll weiterhin der Zeitpunkt der Bezahlung die Bezugsteuerschuld entstehen lassen (*Bst. b*). Damit wird sichergestellt, dass die Bezugsteuerschuld bei im schweizerischen oder liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister eingetragenen bezugsteuerpflichtigen im gleichen Zeitpunkt entsteht wie der Vorsteueranspruch (vgl. hierzu Art. 40 Abs. 1 und 2 MWSTG). Die Steuerschuld und das zugehörige Steuerguthaben fallen somit stets in dieselbe Abrechnungsperiode, was der Übersichtlichkeit und Überprüfbarkeit dient.

#### *Art. 49*

Diese Präzisierung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Durch den ausdrücklichen Verweis auf Artikel 20, 20a und 20b VE-MWSTG wird klargestellt, dass diese Bestimmungen auch auf die Bezugsteuer anzuwenden sind.

#### *Art. 52 Abs. 2*

In Folge der ersatzlosen Streichung von Artikel 45 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG über der Bezugsteuerpflicht für die Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert muss auch diese Bestimmung gestrichen werden.

#### *Art. 53 Abs. 1 Bst. m*

Diese Bestimmung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Da Artikel 44 MWSTV für die Zwecke der Inlandsteuer materiell unverändert auf Gesetzesstufe

gehoben wurde (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 12 VE-MWSTG), ist der Regelungsgehalt der analogen Bestimmung für die Einfuhrsteuer von Artikel 113 Buchstabe g MWSTV ebenfalls in den VE-MWSTG aufzunehmen.

*Art. 63a Abs. 1*

*Buchstabe a* enthält den bisherigen Artikel 63 Absatz 1 MWSTG.

*Buchstabe b*: Registrierte Plattformen werden in der Zollanmeldung als Importeurinnen aufgeführt. Als solche müssen sie die Einfuhrsteuer entrichten, sofern diese fünf Franken übersteigt. Um den unterstellten Plattformen die Möglichkeit zu geben, alle Sendungen einheitlich zu behandeln und um sie von der Liquiditätsbindung bei der Einfuhrsteuer zu entlasten, soll die Steuer im sogenannten Verlagerungsverfahren entrichtet werden können. Dadurch wird die administrative und die logistische Zusammenarbeit bei Ankunft der Sendungen an der Grenze erleichtert.

*Art. 66 Abs. 3*

Aufgrund der Neuregelung der Bezugsteuer müssen die Verweise angepasst werden.

*Art. 67 Abs. 1 und 1bis*

*Absatz 1*: Ausländische Unternehmen, die Leistungen im Inland erbringen und deshalb steuerpflichtig werden, müssen sich ins Mehrwertsteuerregister eintragen lassen. Zuständig für die Eintragung ist gemäss Beschluss Nr. 61 vom 22. Januar 2015 der Gemischten Kommission Schweiz-Liechtenstein betreffend Mehrwertsteuer die ESTV, und zwar auch dann, wenn ein Teil der Leistungen in Liechtenstein erbracht wird. Nur wenn ausschliesslich Leistungen in Liechtenstein erbracht werden, erfolgt die Eintragung im liechtensteinischen Mehrwertsteuerregister. Dementsprechend hält dieser Absatz neu fest, dass auch die Steuervertretung ihren Sitz oder Wohnsitz in der Schweiz haben muss.

*Absatz 1bis*: Die Steuervertretung in der Schweiz dient dazu, die Kommunikation mit der steuerpflichtigen Person zu ermöglichen. Sie nimmt zur Hauptsache Korrespondenz entgegen und leitet diese an die Vertretenen weiter. Sie haftet jedoch nicht für die Steuerforderung. Die Zustellung von amtlichen Schriftstücken und insbesondere die Eröffnung von Verfügungen im Ausland stellt einen hoheitlichen Akt dar, dessen Ausführung grundsätzlich ausschliesslich den territorial zuständigen Behörden zusteht. Zulässig über die Landesgrenzen hinaus ist nur die Zustellung von blossen Mitteilungen ohne rechtsgestaltende Wirkung. Die Zustellung von Dokumenten, die über Mitteilungen mit rein informativem Inhalt hinausgehen, ist rechtlich sehr heikel und allenfalls gar strafrechtlich relevant. Das Zustellen von Verfügungen ins Ausland statt an die Steuervertretung kann somit grundsätzlich nur auf dem beschwerlichen, langwierigen und somit nicht praktikablen diplomatischen Weg erfolgen. Eine Ausnahme hiervon ist in Artikel 28<sup>bis</sup> des DBA Schweiz-Frankreich<sup>13</sup> geregelt, wonach eine direkte postalische Zustellung ins Ausland zulässig ist für die Zustel-

lung von amtlichen Schriftstücken und Dokumenten betreffend die Eintreibung von Steuern.

Dass unter gewissen Voraussetzungen auf die Bestellung einer Steuervertretung verzichtet werden kann, ist deshalb denkbar. Zu diesem Zweck wird Artikel 67 um den *Absatz 1<sup>bis</sup>* ergänzt, wonach die ESTV in bestimmten Fällen auf das Bestellen einer Steuervertretung verzichten kann.

*Art. 73 Abs. 2 Bst. e*

Es gibt viele Arten von elektronischen Plattformen, die Leistungserbringer oder Leistungserbringerinnen und ihre Kunden oder Kundinnen für die Lieferung von Gegenständen oder für die Erbringung von Dienstleistungen zusammenbringen. Damit die ESTV die auf diesen Plattformen tätigen und in der Schweiz potenziell steuerpflichtigen Akteure und Akteurinnen besser kontrollieren kann, müssen Plattformen, die Kunden oder Kundinnen mit Leistungserbringern oder Leistungserbringerinnen zusammenbringen, zu den auskunftspflichtigen Dritten gehören.

*Art. 74 Abs. 2 Bst. e*

Damit die ESTV die Namen der Versandhandelsunternehmen und Plattformen veröffentlichen darf (vgl. Art. 79a Abs. 5 VE-MWSTG), müssen die Personen, die mit dem Vollzug des MWSTG betraut sind oder die dazu beigezogen werden, hierfür von der Geheimhaltungspflicht befreit werden.

*Art. 79a*

*Absatz 1:* Mit der Plattformbesteuerung wird die Wettbewerbsgleichheit zwischen ausländischen und inländischen Anbietenden angestrebt. Ausländische Versandhandelsunternehmen und Versandhandelsplattformen sind in der Schweiz mehrwertsteuerpflichtig, wenn sie für mindestens 100 000 Franken Gegenstände ins Inland liefern, die wegen ihres geringen Werts von der Einfuhrsteuer befreit sind. Dabei gilt die Mehrwertsteuerpflicht nicht nur für Kleinsendungen, sondern für sämtliche Sendungen dieser Unternehmen. Melden sie sich jedoch zu Unrecht nicht an oder mangelt es an ihrer Abrechnungs- und/oder Zahlungsmoral, hat die Verwaltung derzeit praktisch keine Möglichkeiten, die geschuldete Steuer einzuziehen. Informationsschreiben, Mahnungen und Ermessenseinschätzungen, mit denen zuerst versucht wird, rechtstreu Verhalten der steuerpflichtigen Personen zu erwirken, verfehlen mangels griffiger internationaler Abkommen ihre Wirkung. Dieses Problem war auch Thema mehrerer parlamentarischer Vorstösse: Postulat Moser 17.4228 «*Gleich lange Spiesse für alle Online-Versandhändler*», Interpellation Amherd 18.3222 «*Marktverzerrung zulasten der Schweiz*» und Interpellation Candinas 18.3360 «*Online-Handel prüfen, überwachen und einschränken*». Unter Berücksichtigung dieser Vorstösse sieht die Vorlage deshalb vor, dass die ESTV administrative Massnahmen gegen solche Unternehmen verfügen kann.

*Absatz 2* hält fest, dass die ESTV nur dann administrative Massnahmen verfügen darf, wenn sie das fehlbare Unternehmen bzw. seine Vertretung vorgängig anhört. Bei bereits eingetragenen Unternehmen erfolgt die Anhörung mittels Schreiben an

die Steuervertretung. Ist das Unternehmen noch nicht als steuerpflichtige Person eingetragen, wird es im Schreiben der ESTV unter anderem aufgefordert, ein Zustelldomizil in der Schweiz zu bestimmen. Dieses Schreiben ist auf diplomatischem Weg zuzustellen. Kommt das Unternehmen dieser Aufforderung nicht nach, wird die Verfügung im Bundesblatt publiziert. Durch die Anhörung wird das Unternehmen in die Situation versetzt, sich rechtskonform zu verhalten und für Zwecke der Mehrwertsteuer registrieren zu lassen beziehungsweise die Abrechnungs- und Zahlungspflichten zu erfüllen.

*Absatz 3:* Die ESTV kann zwei Arten von administrativen Massnahmen verfügen, um Druck auf die Versandhandelsunternehmen und Plattformen auszuüben, sich rechtstreu zu verhalten und die Mehrwertsteuer zu entrichten. Wie jede andere behördliche Verfügung ist auch diese Verfügung beschwerdefähig, kann also angefochten werden:

*Buchstabe a:* Die ESTV kann verfügen, dass ab einem bestimmten Zeitpunkt keine vom betreffenden Unternehmen gelieferten Gegenstände mehr eingeführt werden dürfen. Die mit dem Transport der Gegenstände beauftragte Post oder der damit beauftragte Kurierdienst muss die Sendungen – soweit dies möglich ist – daraufhin an den Absender oder die Absenderin zurückschicken. Das Versandhandelsunternehmen oder die Plattform haben in der Folge die Möglichkeit, für eine rechtskonforme Zustellung an den Kunden oder die Kundin zu sorgen.

*Buchstabe b:* Die Vernichtung der eingeführten Gegenstände ist eine einschneidende Massnahme und soll deshalb nur mit grosser Zurückhaltung und nur dann verfügt werden, wenn auf andere Weise kein rechtstreu Verhalten erwirkt werden kann. Mit anderen Worten wird diese Massnahme nur in Ausnahmefällen und nur gezielt angewendet. Sie kann also erst dann ergriffen werden, wenn die Verfügung eines Einfuhrstopps keine Wirkung gezeigt hat. Schweizer Konsumenten und Konsumentinnen können sich vor der Vernichtung ihrer Waren schützen, indem sie bei der Bestellung prüfen, ob das ausländische Versandhandelsunternehmen oder die ausländische Plattform auf der von der ESTV im Internet veröffentlichten Liste der steuerpflichtigen Versandhandelsunternehmen und Plattformen aufgeführt ist. Eine solche Prüfung empfiehlt sich insbesondere, wenn das ausländische Versandhandelsunternehmen oder die ausländische Plattform dem Leistungsempfänger oder der Leistungsempfängerin keine schweizerische Mehrwertsteuer in Rechnung stellt. Ausserdem können sie sich auf der Webseite der ESTV darüber informieren, ob gegen ihren Lieferanten oder ihre Lieferantin eine Massnahme verfügt ist (s. Ausführungen zu Absatz 5).

*Absatz 4:* Hier handelt es sich um eine vollzugsanweisende Bestimmung. Gestützt auf die in Rechtskraft erwachsene Verfügung der ESTV ergreift die EZV die administrativen Massnahmen gegen das betreffende ausländische Unternehmen.

*Absatz 5:* Die Verfügung von Massnahmen wirkt sich nicht nur auf die Empfänger und Empfängerinnen der Verfügung – also die ausländischen Versandhandelsunternehmen und Plattformen – aus, sondern auch auf die Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen. Nur wenn sie von diesen Massnahmen Kenntnis haben, können sie sich wirksam davor schützen, dass die von ihnen bestellten Waren an der Einfuhr gehindert oder gar vernichtet werden. Dies geschieht dadurch, dass die

ESTV die Namen der ausländischen Versandhandelsunternehmen und Plattformen auf ihrer Webseite veröffentlicht, sobald eine rechtskräftige Verfügung vorliegt. Zudem ist vorgesehen, dass die Verfügung erst 14 Arbeitstage nach Eintritt der Rechtskraft zur Anwendung kommen soll, womit die Konsumenten und Konsumentinnen frühzeitig gewarnt sind. Damit die ESTV die Namen der ausländischen Versandhandelsunternehmen und Plattformen auf ihrer Webseite veröffentlichen darf, bedarf es diesbezüglich einer Aufhebung der Geheimhaltungspflicht nach Art. 74 MWSTG (vgl. Ausführungen zu Art. 74 Abs. 2 Bst. e VE-MWSTG).

*Absatz 6:* Verfügt die ESTV administrative Massnahmen nach Absatz 3, sind jeweils viele Sendungen betroffen. Weder der Post oder den Kurierdiensten im Falle einer Einfuhrverbotsverfügung noch der ESTV im Falle einer Verfügung auf Vernichtung der Gegenstände wäre es möglich, die Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen vorgängig anzuhören. Ausserdem haben die Schweizer Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen – wie in den Erläuterungen zu Absatz 3 Buchstabe b ausgeführt – die Möglichkeit, sich vor der Bestellung der Waren entsprechend zu informieren, ob allenfalls administrative Massnahmen zu gewärtigen sind. Absatz 6 sieht deshalb vor, dass die Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen vor dem Verfügen der administrativen Massnahme nicht angehört werden.

*Absatz 7:* Der Bundesrat legt fest, unter welchen Umständen welche Massnahme verfügt werden darf. Dadurch wird sichergestellt, dass die Vernichtung von gekauften und in der Regel bezahlten Waren die ultima ratio bleiben wird.

#### *Art. 86 Abs. 2*

In *Absatz 2* wird neu ausdrücklich festgehalten, dass diese Bestimmung auch auf die jährliche Abrechnung angewendet wird. Da auch bei der jährlichen Abrechnungsmethode zwischen Abrechnungsperiode und Steuerperiode zu unterscheiden ist, obwohl diese deckungsgleich sind, handelt es sich um eine rein deklaratorische Ergänzung von Absatz 2. Würden andernfalls bei der jährlichen Abrechnung die Abrechnungen und Schätzungen gleich definitiv, nur weil die Abrechnungsperiode die ganze Steuerperiode umfasst, könnten sie nur noch im Rahmen einer Kontrolle durch die ESTV geändert werden.

#### *Art. 87 Abs. 1 zweiter Satz*

Werden die Akontorechnungen fristgerecht bezahlt, ist auch dann kein Verzugszins geschuldet, wenn die Steuerforderung der laufenden Steuerperiode weit über jener der vorangegangenen Steuerperiode liegt. Ein Verzugszins wird jedoch in Rechnung gestellt, wenn die Akontozahlungen nicht, nur teilweise oder zu spät bezahlt werden. Geht die steuerpflichtige Person davon aus, dass sie im laufenden Jahr die im Vorjahr erzielte Steuerforderung nicht erreichen wird, kann sie eine Anpassung der Akontorechnungen verlangen. Zeigt sich allerdings am Ende der Steuerperiode, dass die so angepassten Akontozahlungen zu niedrig waren, ist ein Verzugszins geschuldet.

Der Verzugszins wird nicht für jede Akontozahlung einzeln berechnet, sondern nach Eingang der Schlusszahlung für die ganze Steuerperiode. Fällt im Laufe der Steuerperiode auch Vergütungszins an, beispielsweise, weil freiwillig eine zu hohe Akon-

tozahlung geleistet wird oder weil eine Zahlung zu früh erfolgt ist, dann wird der Vergütungszins mit dem Verzugszins verrechnet. Ergibt sich insgesamt für die Steuerperiode ein Zinsguthaben für die steuerpflichtige Person, so wird dieses nicht ausbezahlt und auch nicht in einer nachfolgenden Steuerperiode berücksichtigt. Die jährliche Abrechnung mit Akontozahlungen soll nämlich eine administrative Vereinfachung sein und nicht ein Vehikel, um überschüssige Liquidität gewinnbringend anzulegen oder Negativzinsen zu vermeiden.

So wie kein Verzugszins anfällt, wenn die Steuerforderung der laufenden Steuerperiode höher ist als diejenige der vorangegangenen Steuerperiode, so wird auch kein Vergütungszins ausgerichtet, wenn sich die auf Basis der vorangegangenen Steuerperiode berechneten Akontozahlungen bei der Einreichung der jährlichen Abrechnung als zu hoch erweisen.

#### *Art. 93 Abs. 1bis*

Ziel ist die Bekämpfung des organisierten Betrugs mit Serienkonkursen. Man spricht diesbezüglich von «Serien-Konkursiten». Dabei bereichern sich Unternehmer und Unternehmerinnen durch Serienkonkurse auf Kosten von Gläubigern und Gläubigerinnen sowie von Endkonsumenten und Endkonsumentinnen. Die Geschwindigkeit, mit der das passiert, lässt kaum ein Eingreifen zu und reduziert den Staat auf die Rolle eines geschädigten Gläubigers. Es braucht zusätzliche Massnahmen, die ein erfolgreiches Vorgehen der ESTV zum Schutz der finanziellen Interessen des Bundes ermöglichen. Dabei geht es auch um Gleichbehandlung und den Schutz der Unternehmer und Unternehmerinnen in der Schweiz, dem Rückgrat unseres Wirtschaftssystems.

Die Änderung zielt nicht auf «unverschuldete» Konkurse ab, sondern auf Unternehmer und Unternehmerinnen, die vorsätzlich Serienkonkurse verursachen, indem sie Firmen ihrer Substanz berauben und sie beispielsweise an Strohmänner übertragen, die die Liquidation herbeiführen. Eine «kurze Zeitspanne» liegt vor, wenn zwischen der Eröffnung des ersten und der Eröffnung des zweiten Konkurses höchstens drei Jahre vergangen sind. Der Begriff «geschäftsführendes Organ» wurde von Artikel 15 Absatz 1 Buchstabe f MWSTG übernommen. Betroffen sind in erster Linie im Handelsregister eingetragene Teilhaber und Teilhaberinnen, geschäftsführende Verwaltungsräte und Verwaltungsrätinnen sowie de facto mit der Geschäftsführung betraute Personen.

In diesen Fällen müssen die als «Serien-Konkursiten» qualifizierenden Unternehmer und Unternehmerinnen sowie die Strohmänner, über die die Konkurse abgewickelt werden, umgehend zur Rechenschaft gezogen werden können, indem sie eine persönliche Sicherheit für die Forderungen ihres neuen Unternehmens leisten müssen. Das geschäftsführende Organ kann gegen die Sicherstellungsverfügung beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde führen (Art. 93 Abs. 4 MWSTG).

Da die Sicherstellung eine vorsorgliche Massnahme ist, muss die ESTV regelmässig überprüfen, ob die Voraussetzungen dafür noch erfüllt sind.

*Art. 93a*

Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr sind gemäss der entsprechenden Verordnung des EFD<sup>14</sup> von der Mehrwertsteuer befreit, sofern die Ausfuhr nachgewiesen ist. Künftig soll der Nachweis der Ausfuhr auch elektronisch möglich sein (Art. 23 Abs. 5 zweiter Satz). Derzeit prüft die ESTV verschiedene Varianten einer elektronischen Ausfuhrbestätigung. Für einen steuerfreien Einkauf im Laden mit gleichzeitiger provisorischer Erhebung der Steuer direkt bei der Kundschaft bräuchte es die vorliegende gesetzliche Grundlage. Aufgrund der langen Dauer der Gesetzgebungsverfahren wird diese Bestimmung bereits im jetzigen Zeitpunkt in den Vorentwurf aufgenommen.

*Art. 107 Abs. 2*

Da der Regelungsgehalt von Artikel 44 MWSTV neu zu den übrigen Steuerbefreiungen in Artikel 23 VE-MWSTG überführt wurde, erübrigt sich diese Delegationsnorm. Sie kann daher gestrichen werden.

*Art. 115b*

*Absatz 1:* Würde man die in Artikel 114 Absatz 2 MWSTG vorgesehenen 90 Tage hier ebenfalls anwenden, dann erhielten alle vierteljährlich abrechnenden steuerpflichtigen Personen, die der ESTV später als 60 Tage nach Inkrafttreten der Teilrevision mitteilen, dass sie jährlich abrechnen wollen, zunächst eine Abrechnung für das erste Quartal zugestellt oder sie würden auf elektronischem Weg aufgefordert, die Abrechnung einzureichen. Mit dieser Regelung können im Sinne der Entrichtungs- und Erhebungswirtschaftlichkeit solche Korrekturen vermieden werden.

*Absatz 2:* Mit dieser Bestimmung wird sichergestellt, dass Versandhandelsplattformen, über die in grösserem Umfang Waren in die Schweiz verkauft werden, ab dem Datum des Inkrafttretens der Teilrevision und nicht erst ein Jahr später steuerpflichtig werden.

## 4.2 Änderung der Mehrwertsteuerverordnung

*Art. 103a*

*Absätze 1 und 2:* Bei der Übertragung von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten handelt es sich seit dem Urteil des Bundesgerichts vom 9. April 2019<sup>15</sup> um eine steuerbare Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Da die vorliegenden Rechte, Zertifikate u. dgl. leicht übertragbar sind, wurden sie in der Vergangenheit insbesondere in der EU häufig beispielsweise für sogenannten Karussellbetrug missbraucht. Dabei wird die Auszahlung der Vorsteuer erwirkt, ohne dass auf dem Umsatz die entsprechende

<sup>14</sup> SR 641.202.2

<sup>15</sup> 2C\_488/2017

Mehrwertsteuer abgeliefert worden ist. Um solche Betrugsformen zu verhindern, passte die EU im Frühjahr 2010 die MWST-Systemrichtlinie an und ermächtigte die Mitgliedstaaten, für den Handel mit sogenannten Treibhausgasemissionen die subjektive Steuerpflicht auf den Leistungsempfänger zu übertragen.<sup>16</sup> Bis eine Anpassung des MWSTG in Anlehnung an die europäischen Rahmenbedingungen durch die Einführung der Bezugsteuer erfolgt, wird im Rahmen einer Übergangslösung ein obligatorisches Meldeverfahren für die Übertragung solcher Rechte, Zertifikate u. dgl. eingeführt. Jede Übertragung ist mittels Meldeverfahren zu deklarieren, wobei gemäss *Absatz 2* pro Abrechnungsperiode nur eine Meldung vorzunehmen ist. Diese ist zusammen mit der Abrechnung bei der ESTV einzureichen. Durch diese Übergangsmassnahme kommt die Schweiz gegenüber der EU ihrer Verpflichtung aus dem am 1. Januar 2020 in Kraft getretenen Abkommen zur Verknüpfung der jeweiligen Systeme für den Handel mit Treibhausgasemissionen<sup>17</sup> nach. Darin verpflichteten sich die Vertragsparteien, *umgehend* und unter Einsatz der in ihrem Rechtssystem verfügbaren Massnahmen zu reagieren, um Betrug zu verhindern und die Integrität der verknüpften Emissionshandelssysteme zu wahren (Art. 3 Ziff. 5 des Abkommens).

*Absatz 3:* Zur Betrugsverhinderung ordnet die ESTV das Meldeverfahren nachträglich an, wenn es – irrtümlicherweise oder absichtlich – nicht angewandt wurde. Dies erfolgt auch dann, wenn noch kein Steuerausfall festzustellen ist, denn nicht getätigte Vorsteuerabzüge können innerhalb der Verjährungsfrist nachgeholt werden.

## **5                    Auswirkungen**

### **5.1                 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen**

Keine andere Steuer ist so eng verzahnt mit der Wirtschaft wie die MWST. Deshalb wirken sich die zunehmende Digitalisierung und Globalisierung der Wirtschaft auch direkt auf die MWST aus. Der Grossteil der bisher steuerpflichtigen Personen ist von den vorgesehenen Änderungen wenig betroffen. Nachstehend werden die Auswirkungen der wichtigsten Änderungen dargestellt.

#### **5.1.1              Auswirkungen der Umsetzung der Motion Vonlanthen 18.3540 betreffend Plattformbesteuerung**

Gemäss Artikel 20a VE-MWSTG werden Plattformen Leistungserbringerinnen der von Dritten über die Plattform erbrachten Lieferungen. Dadurch ändert sich nicht nur die mehrwertsteuerliche Situation der Plattform, sondern auch diejenige der Unternehmen, die mit Hilfe der Plattform Gegenstände an Empfänger und Empfängerinnen im Inland verkaufen.

<sup>16</sup> Art. 199a Abs. 1 Bst. a MwStSystRL und Bst. f für die Übertragung von Gas- und Elektrizitätszertifikaten

<sup>17</sup> SR 0.814.011.268

Die Plattform wird steuerpflichtig, sobald sie für mindestens 100 000 Franken Lieferungen von Gegenständen an Empfänger und Empfängerinnen im Inland erbringt, die nach Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG von der Einfuhrsteuer befreit sind. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich um selbst hergestellte oder eingekaufte Gegenstände handelt oder ob es Gegenstände sind, die ein Versandhandelsunternehmen mit Hilfe der Plattform verkauft. Es lässt sich nicht schätzen, wie viele Plattformen sich werden eintragen lassen.

Ein steuerpflichtiges Versandhandelsunternehmen, das nur über Plattformen oder daneben für jährlich weniger als 100 000 Franken Lieferungen von sogenannten Kleinsendungen direkt an Kunden und Kundinnen im Inland erbringt, fällt also mit Inkrafttreten der Plattform-Besteuerung aus der Steuerpflicht. Von den im Mehrwertsteuerregister eingetragenen Versandhandelsunternehmen dürften allerdings nur wenige diese Bedingungen erfüllen.

Die administrativen Kosten der nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Personen betragen im Durchschnitt 7272 Franken.<sup>18</sup> Die administrativen Kosten der Plattformen lassen sich nicht schätzen, dürften aber über diesem Wert liegen. Der Grund liegt zum einen darin, dass sie in der Schweiz eine Vertretung bestimmen und bezahlen müssen. Die Bestimmung einer Steuervertretung kostet rund 1800 Franken.<sup>19</sup> Hinzu kommen noch die laufenden Kosten der Steuervertretung, zu denen die Studie von PWC keine Angaben macht. Zum anderen dürfte der Aufwand für die Erfassung und korrekte Abrechnung der Mehrwertsteuer beachtlich sein, unter anderem auch, weil jeweils darauf geachtet werden muss, welcher der beiden in Frage kommenden Steuersätze zur Anwendung kommt.

### **5.1.2                    Auswirkungen der Einführung der Bezugsteuer auf B2B-Lieferungen und Dienstleistungen aus dem Ausland**

Es müssen sich weniger ausländische Unternehmen im Register eintragen lassen als im Status quo, da Unternehmen, die ausschliesslich Leistungen an im Mehrwertsteuerregister eingetragene Personen erbringen, nicht mehr steuerpflichtig sind. Dies dürften jedoch nur relativ wenige Unternehmen sein. Eine zahlenmässige Schätzung ist nicht möglich.

Für Bezüger und Bezügerinnen, die im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind, wirken sich die Änderungen mehrheitlich vorteilhaft aus, da sie die deklarierte Bezugsteuer in der gleichen Abrechnung mit der ESTV wieder als Vorsteuer in Abzug bringen können. Es erfolgt also keine Liquiditätsbindung wie im Status quo, in welchem die Steuer zuerst dem liefernden Unternehmen bezahlt werden muss,

<sup>18</sup> Schätzung der ESTV anhand des Schlussberichts vom 26. September 2013 der Studie von PriceWaterhouseCoopers PWC «Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern» (nachfolgend Schlussbericht zur PWC-Studie); das Total der administrativen Kosten wurde der Tabelle 17 entnommen und die Anzahl der effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen der Ziff. 8.2 auf S. 70.

<sup>19</sup> Schlussbericht zur PWC-Studie, Ziff. 8.2, S. 69.

---

bevor sie in der periodischen Abrechnung mit der ESTV wieder als Vorsteuer abgezogen werden kann.

Für nicht eingetragene Bezüger und Bezügerinnen ergeben sich keine Änderungen. Sie werden unverändert bezugsteuerpflichtig, wenn sie im Kalenderjahr für mehr als 10 000 Franken Leistungen nach Artikel 45a Absatz 1 oder Artikel 45b Absatz 1 VE-MWSTG bei ausländischen Unternehmen bezogen haben.

### **5.1.3                    Auswirkungen der jährlichen Abrechnung**

Die Anwendung der jährlichen Abrechnung mit Akontozahlungen führt zu einer Reduktion der administrativen Kosten für die steuerpflichtigen Personen, da nicht mehr unter dem Jahr ermittelt werden muss, wie hoch der Quartals- oder Semesterumsatz ist. Unter der Annahme, dass die Kosten für das Ausfüllen und Einreichen einer Abrechnung immer gleich hoch sind, verringern sich die Abrechnungskosten gemäss der Studie von PWC<sup>20</sup> aus dem Jahr 2013 pro steuerpflichtige Person geschätzt um jährlich durchschnittlich rund 129 Franken. Bei effektiver Abrechnungsmethode beträgt die Entlastung 163 Franken und bei Abrechnung mit Saldo-steuersätzen 56 Franken. Die Tabelle 1 zeigt auf, wie hoch diese administrativen Entlastungen insgesamt sind, je nachdem, wie viele steuerpflichtige Personen sich für die jährliche Abrechnung entscheiden.

<sup>20</sup> Schlussbericht zur PWC-Studie, Tabelle 19 und Ziffer 8.2.

Tabelle 1

### Geschätzte eingesparte Abrechnungskosten durch Anwendung der jährlichen Abrechnung

	Franken	
Eingesparte Abrechnungskosten pro steuerpflichtige Person *		129
Total Steuerpflichtige, die jährlich abrechnen können:	357 000	
	20 %	9 Mio.
	25 %	12 Mio.
Anteil neu jährlich abrechnender Steuerpflichtiger:	30 %	14 Mio.
	35 %	16 Mio.
	40 %	18 Mio.

\* Kosten für das Ausfüllen und Einreichen der Abrechnung

Schätzung ESTV auf Basis des Schlussberichts zur PWC-Studie, Tabelle 19 und Ziffer 8.2 einerseits, und den deklarierten Umsätzen im Jahr 2018 andererseits. Annahme, dass von den vierteljährlich und den mit Saldosteuersätzen abrechnenden Personen prozentual gleich viele Personen zur jährlichen Abrechnung wechseln.

Ein Teil dieser Einsparungen wird allerdings wieder aufgehoben durch die administrativen Aufwendungen für allfällige Gesuche um Anpassung der Akontozahlungen und für die Entrichtung der Akontozahlungen.

Gestützt auf die Daten für das Jahr 2018 haben etwa 94 Prozent aller rund 380 000 steuerpflichtigen Personen die Möglichkeit, jährlich abzurechnen. Da die Umsatzlimite gleich hoch ist wie bei der Saldosteuersatzmethode, gilt dies für alle, die mit dieser Methode abrechnen. Aber auch rund 92 Prozent aller vierteljährlich abrechnenden steuerpflichtigen Personen steht diese Möglichkeit offen.

Wie viele steuerpflichtige Personen tatsächlich jährlich abrechnen werden, lässt sich nicht vorhersagen. Unternehmen, die regelmässig Vorsteuerüberschüsse haben, dürften kaum ein Interesse an der jährlichen Abrechnung haben, da sie ihre Steuerguthaben möglichst schnell ausbezahlt haben möchten. Eine Auswertung der ESTV über die Jahre 2015 und 2016 hat gezeigt, dass rund 140 000 vierteljährlich abrechnende steuerpflichtige Personen in mindestens einer dieser acht Abrechnungsperioden einen Vorsteuerüberschuss aufwiesen und knapp 40 000 gar in mindestens fünf der acht Abrechnungsperioden. Aber auch die Verpflichtung, Akontozahlungen leisten zu müssen, die aufgrund der Vorjahreswerte berechnet wurden, dürfte diverse steuerpflichtige Personen davon abhalten, jährlich abzurechnen.

#### 5.1.4 Auswirkungen der Umsetzung der Motion WAK-S 16.3431 betreffend Subventionen

Mit der neuen gesetzlichen Vermutung werden vermehrt steuerbare Leistungsverhältnisse als Subventionsverhältnisse qualifiziert. Die empfangende Person muss die

Gelder, die sie vom Gemeinwesen erhält, zwar nicht mehr versteuern, muss dafür aber ihren Vorsteuerabzug kürzen, womit sich ihr administrativer Aufwand erhöht. Dieser Mehraufwand lässt sich nicht quantifizieren, weil nicht abschätzbar ist, wie viele Zahlungen, die bisher als Entgelt für eine Leistung behandelt wurden, neu als Subvention behandelt werden. Diese nicht abzugsfähige Vorsteuer bleibt als Taxe occulte in der Bundeskasse. Kein Mehraufwand ergibt sich zudem, wenn der Empfänger oder die Empfängerin des Beitrags mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnet. Die Auswirkungen auf den Bund sind in Ziffer 5.2.1 dargestellt und die Auswirkungen auf die Kantone und Gemeinden in Ziffer 5.3.

## 5.2 Auswirkungen auf den Bund

### 5.2.1 Finanzielle Auswirkungen

Einige der vorgeschlagenen Gesetzesänderungen haben nennenswerte finanzielle Auswirkungen auf den Bund, die sich allerdings nur grob quantifizieren lassen.

- Die *Besteuerung der Plattformen* (Umsetzung Motion Vonlanthen 18.3540) führt aus zwei Gründen zu Mehreinnahmen: Unter dem aktuellen Recht gelangen zum einen viele Sendungen ohne Mehrwertsteuer in die Schweiz, weil das Versandhandelsunternehmen zu Recht oder zu Unrecht nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist. Zum anderen wird bei vielen Paketen der Wert der Gegenstände zu niedrig angegeben, insbesondere um die Einfuhrsteuer zu umgehen, die erst ab einem Steuerbetrag von mehr als fünf Franken erhoben wird.<sup>21</sup> Mit der Besteuerung der elektronischen Plattformen sollten diese Falschdeklarationen massiv abnehmen, da die Plattformen in aller Regel den Wert kennen, zu dem die Waren verkauft werden. Zudem ist davon auszugehen, dass viele Lieferungen, die die Lieferanten und Lieferantinnen bisher nicht deklariert haben, nun von den Plattformen deklariert werden. Wie gross die finanziellen Auswirkungen sind, lässt sich angesichts der spärlichen verfügbaren Daten nur sehr grob abschätzen. Die ESTV geht auf der Basis von Daten für das Jahr 2018 von Mehreinnahmen von rund 60 Millionen Franken pro Jahr aus. Da die Entwicklung im Online-Handel sehr dynamisch ist und das revidierte Mehrwertsteuergesetz nicht vor 2023 in Kraft treten wird, ist eine statische Betrachtungsweise nicht zielführend. Geht man von einem jährlichen Umsatzwachstum von 5 Prozent aus, ergäben sich im Jahr 2023 Mehreinnahmen für den Bund von rund 75 Millionen Franken. Bei einer jährlichen Wachstumsrate von 10 Prozent wären es sogar rund 100 Millionen Franken. Zu erwähnen ist, dass im Einführungsjahr der Plattformbesteuerung die Mehreinnahmen nur rund 80 Prozent des Jahreswertes betragen würden.
- Die *Bezugsteuer* auf allen Lieferungen und Dienstleistungen aus dem Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland hat kaum finanzielle Auswirkungen. Die

<sup>21</sup> Bericht *Gleich lange Spiesse für alle Online-Versandhändler* des Bundesrates vom 4. September 2019 in Erfüllung des Postulates 17.4228, Moser, Ziff. 3.3, 4.2 und 5.4; <https://www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/58290.pdf>

---

zusätzlich anfallende Bezugsteuer wird durch den Vorsteuerabzug in aller Regel wieder neutralisiert.

- Die Einführung der *jährlichen Abrechnung* hat nur geringe Auswirkungen auf die Einnahmen aus der Mehrwertsteuer. Da die ESTV die Höhe der Akontozahlungen anhand der Steuerforderung der Vorjahres-Steuerperiode berechnet, sollten weder im Einführungsjahr noch in den Folgejahren spürbare Mehr- oder Mindereinnahmen resultieren. Um die jährliche Abrechnung einführen zu können, sind jedoch Anpassungen an der IT der ESTV notwendig. Die ESTV schätzt die einmaligen IT-Entwicklungskosten auf rund 1,6 Millionen Franken und die zusätzlichen Betriebskosten auf jährlich rund 300 000 Franken.
- Die Umsetzung der Motion WAK-S 16.3431 betreffend *Subventionen* wird Mindereinnahmen zur Folge haben, da Zahlungen von Gemeinwesen vermehrt als Subventionen statt als Entgelt für eine empfangene Leistung behandelt werden. Die Mindereinnahmen lassen sich jedoch nicht schätzen, denn sie hängen in erster Linie vom Verhalten der subventionsgebenden Gemeinwesen ab. Der Bund kann diese Mindereinnahmen allerdings teilweise kompensieren, indem er die Höhe der von ihm ausgerichteten Subventionen reduziert, um zu verhindern, dass der Empfänger oder die Empfängerin der Subvention finanziell bessergestellt wird als in einem Leistungsverhältnis. Inwiefern dies in der Praxis umgesetzt würde, ist offen.
- Die Umsetzung der Motion Maire 18.4205, die den reduzierten Satz für *Produkte der Monatshygiene* verlangt, hat geschätzte jährliche Mindereinnahmen von rund fünf Millionen Franken zur Folge.
- Die Umsetzung der Motion Page 17.3657, die eine Steuerausnahme für *Teilnahmegebühren an kulturellen Anlässen* fordert, hat geschätzte jährliche Mindereinnahmen von bis zu einer Million Franken zur Folge.
- Sowohl die Einführung der *Bezugsteuerpflicht für den Handel mit Emissionsrechten* u. dgl. als auch die *Ausdehnung der Sicherstellung auf geschäftsführende Organe* verhindern Steuerausfälle infolge Betrugs, die sich aber nicht quantifizieren lassen.
- Die Umsetzung der Motion Humbel 19.3892 betreffend die Ausweitung der Steuerausnahme im Bereich der *Leistungen der koordinierten Versorgung im Zusammenhang mit Heilbehandlungen* hat grob geschätzt jährliche Mindereinnahmen zwischen einigen Hunderttausend und einigen Millionen Franken zur Folge.
- Die Änderungen bei den *Reisebüros* haben gewisse Mindereinnahmen zur Folge: Zum einen werden bei inländischen Reisebüros keine im Ausland bewirkten Leistungen mehr in der Schweiz besteuert. Zum anderen werden ausländische Reisebüros und Tour Operators nicht mehr in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie Reisen im Inland durchführen. Die Mindereinnahmen lassen sich nicht berechnen, dürften jedoch sehr grob geschätzt kaum mehr als einige Millionen Franken betragen.

Per Saldo wäre also mit jährlich wiederkehrenden Mehreinnahmen im mittleren zweistelligen Millionenbereich zu rechnen.

## 5.2.2 Personelle Auswirkungen

Zu einem Mehraufwand führen zum einen die Umsetzung der Motion WAK-S 16.3431 betreffend Subventionen sowie die neuen Steuerausnahmen für Teilnahmegebühren an kulturellen Anlässen (Motion Page 17.3657) und für Leistungen der koordinierten Versorgung im Zusammenhang mit Heilbehandlungen (Motion Humbel 19.3892). Der Grund für diesen Mehraufwand liegt darin, dass wegen der notwendig werdenden Vorsteuerkorrekturen und -kürzungen die Fehlerquellen für die Steuerpflichtigen zunehmen und deshalb auch der Kontrollbedarf grösser wird. Zum anderen ergibt sich ein Mehraufwand aus der Auskunftspflicht für Internet-Plattformen, wer über ihre Plattform Dienstleistungen erbringt. Die Einholung und Auswertung der Informationen ist aufwändig. Dieser Aufwand dient dazu, die ausländischen Unternehmen den Unternehmen mit Sitz in der Schweiz gleichzustellen, wie es von den betroffenen Verbänden sowie auch vom Parlament in verschiedenen Vorstössen insbesondere zum Online-Versandhandel und zum Einkaufstourismus gefordert wurde. Dieser Zusatzaufwand ist nicht einmalig, sondern wiederkehrend, da angestrebt wird, systematisch Informationen einzuholen und auszuwerten.

Ein Mehraufwand ist auch davon zu erwarten, dass die ESTV eruieren muss, welche Versandhandelsunternehmen und Plattformen sich zu Unrecht nicht haben eintragen lassen oder ihren Abrechnungs- und Zahlungspflichten nicht nachkommen. Da eine Verfügung eines Einfuhrverbots für die von diesen Unternehmen gelieferten Gegenstände oder eine Verfügung auf entschädigungslose Vernichtung dieser Gegenstände einschneidende Massnahmen darstellen, sind in diesem Bereich besondere Abklärungen durch Mitarbeitende der ESTV erforderlich.

Auf der anderen Seite ergibt sich bei der jährlichen Abrechnung insgesamt ein leichter Minderaufwand für die ESTV. Zwar haben die Wechsel zwischen der viertel- oder halbjährlichen Abrechnung zur jährlichen Abrechnung und zurück – ob von der steuerpflichtigen Person gewünscht oder wegen Nichteinhaltens der Vorschriften von der ESTV vorgeschrieben – sowie die Anpassungen der Akontorechnungen aufgrund von Gesuchen der steuerpflichtigen Personen einen Zusatzaufwand für die ESTV zur Folge. Aber dafür sind dank der jährlichen Abrechnung weniger Abrechnungen zu bearbeiten. Da schon heute der weitaus überwiegende Teil der Abrechnungen vollautomatisch von der ESTV kontrolliert und verbucht wird, hält sich dieser Minderaufwand allerdings in Grenzen.

Bei der Umsetzung dieser Vorlage ist voraussichtlich mit einem personellen Mehrbedarf der ESTV zu rechnen. Der effektive Mehrbedarf wird im Rahmen der Vorbereitungsarbeiten zu definieren sein, dürfte aber 6 Vollzeitstellen nicht übersteigen.

Für die EZV ergibt sich aus der Befugnis, auf Verfügung der ESTV hin Sendungen zu vernichten, kein Mehrbedarf an Personal. Hingegen geht ihr Mehraufwand zu Lasten der Kontrolltätigkeit in anderen Vollzugsbereichen.

---

### **5.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden**

Kantone und Gemeinden könnten von den administrativen Erleichterungen durch die jährliche Abrechnung profitieren, sofern ihre steuerpflichtigen Dienststellen davon Gebrauch machen.

Die Kantone und Gemeinden wären betroffen von der Umsetzung der Motion WAK-S 16.3431 betreffend Subventionen: Mit der vorgeschlagenen Lösung werden Mittelflüsse von Gemeinwesen vermehrt als Subventionen statt als Entgelt für eine empfangene Leistung behandelt. Dies führt dazu, dass Kantone und Gemeinden ihre Subventionen um den nicht mehr geschuldeten Steuerbetrag kürzen können, ohne die Subventionsempfangenden gegenüber dem Status quo schlechter zu stellen. Inwiefern dies in der Praxis umgesetzt würde, ist offen.

### **5.4 Auswirkungen auf die Sozialversicherungen**

Von den jährlichen Mehreinnahmen im mittleren zweistelligen Millionenbereich würden nebst der allgemeinen Bundeskasse und dem Bahninfrastrukturfonds auch die AHV profitieren. Für den AHV-Fonds werden die jährlichen Mehreinnahmen grob auf 5–10 Millionen Franken geschätzt.

### **5.5 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft**

Auswirkungen auf die Volkswirtschaft sind nur in geringem Masse zu erwarten. Zum einen werden durch die Plattformbesteuerung mehrwertsteuerbedingte Wettbewerbsnachteile der inländischen Versand- und Detailhandelsunternehmen eliminiert und der Konsum im Inland umfassender besteuert. Der Wegfall dieser Wettbewerbsnachteile dürfte sich positiv auf die inländischen Anbieter und Anbieterinnen auswirken. Es sind aber auch Einschränkungen des grenzüberschreitenden Warenverkehrs ins Inland zu erwarten. So ist nicht auszuschliessen, dass einige Versandhandelsunternehmen und Plattformen nicht mehr in die Schweiz liefern oder aber das Produkteangebot einschränken werden, um der Mehrwertsteuerpflicht in der Schweiz zu entgehen. Bei funktionierenden Märkten werden jedoch früher oder später andere Anbieter oder Anbieterinnen in die Lücke springen. Zum anderen führt die Neuregelung der mehrwertsteuerlichen Behandlung der Subventionen dazu, dass gewisse Leistungsverhältnisse neu als Subventionsverhältnisse behandelt werden. Der Kollektivkonsum wird somit gegenüber dem Privatkonsum stärker privilegiert. Diese Auswirkungen sind jedoch nur gering. Zum einen sind die Mehrwertsteuersätze in der Schweiz niedrig und zum anderen können die Gemeinwesen nicht willkürlich Mittelflüsse als steuerfreie Subventionen bezeichnen. Die übrigen Massnahmen der Vorlage haben keine nennenswerten volkswirtschaftlichen Auswirkungen.

## **5.6 Auswirkungen auf die privaten Haushalte**

Die privaten Haushalte sind von der Vorlage teilweise betroffen. Zum einen erfahren jene Haushalte eine Mehrbelastung, die Waren mit geringem Wert bei nicht im MWST-Register eingetragenen ausländischen Versandhandelsunternehmen kaufen, wenn die Plattform sich im Schweizer Mehrwertsteuerregister eintragen lassen muss. Mit der Besteuerung der Plattformen wird diese Steuerlücke somit mindestens teilweise geschlossen. Die Mehrbelastung aufgrund der steuerbedingt höheren Preise wird auf insgesamt rund 70–100 Millionen Franken geschätzt (s. Ziff. 5.2.1), wobei im Einführungsjahr 2023 nur rund 80 Prozent davon anfallen. Zudem ist möglich, dass das Warenangebot mindestens vorübergehend eingeschränkt wird (s. Ausführungen in Ziffer 5.5.). Würden die Waren dann in der Schweiz gekauft, wäre die Mehrbelastung für die privaten Haushalte höher, da die auf solchen Plattformen angebotenen Waren in der Schweiz in der Regel teurer sind.

Zum anderen werden diejenigen Haushalte um jährlich insgesamt rund 5 Millionen Franken entlastet, die Produkte für die Monatshygiene kaufen. Von vernachlässigbarer Bedeutung sind die Entlastungen durch die Umsetzung der Motionen Page 17.3657 und Humbel 19.3892.

## **6 Rechtliche Aspekte**

### **6.1 Verfassungsmässigkeit**

Die Vorlage stützt sich auf Artikel 130 BV, der dem Bund die Kompetenz gibt, eine Mehrwertsteuer zu erheben.

Das Vernichten von Gegenständen tangiert die Eigentumsgarantie (Art. 26 BV) und ist als letzte Massnahme zur Aufrechterhaltung der Rechtsordnung gedacht, wenn Rechtssubjekte mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland in einem Massengeschäft willentlich die Steuerpflicht unterlaufen. Der Bundesrat ist sich der verfassungsrechtlichen Problematik bewusst, hält aber den Eingriff in die Eigentumsgarantie aus nachfolgenden Überlegungen für gerechtfertigt.

#### **6.1.1 Voraussetzungen für eine Einschränkung der Eigentumsgarantie**

Abhängig davon, in welchem Land das Versandhandelsunternehmen seinen Sitz hat und welches Recht anwendbar ist, ist das Eigentum im Zeitpunkt der Vernichtung noch beim Versandhandelsunternehmen oder es ist bereits auf die Schweizer Kunden und Kundinnen übergegangen.

Die Eigentumsgarantie kann nach Artikel 36 BV eingeschränkt werden, wenn:

1. eine gesetzliche Grundlage dies vorsieht,
2. ein öffentliches Interesse besteht, und
3. die Einschränkung verhältnismässig ist.

Verhältnismässig heisst, dass die administrative Massnahme:

- a. geeignet,
- b. erforderlich, und
- c. zumutbar sein muss,

um das im öffentlichen Interesse liegende Ziel zu erreichen. Es muss ein gegenüber den privaten Interessen überwiegendes öffentliches Interesse daran bestehen.

### 6.1.2 **Eigentum liegt beim ausländischen Versandhandelsunternehmen**

Die Prüfung der Zulässigkeit einer Einschränkung der Eigentumsgarantie ergibt Folgendes:

1. Mit Art. 79a VE-MWST besteht eine Grundlage im Gesetz selbst.
2. Das öffentliche Interesse ist gegeben, da mehrwertsteuerbedingte Wettbewerbsverzerrungen zwischen in- und ausländischen Anbietern und Anbieterinnen verhindert und damit die Gleichbehandlung sichergestellt werden kann.
3. Die Verhältnismässigkeit ist gegeben:
  - a. *Geeignet* ist die Massnahme, da das Versandhandelsunternehmen keine unversteuerten Waren mehr in die Schweiz senden kann und damit die Gleichbehandlung sichergestellt und die Wettbewerbsverzerrung behoben wird.
  - b. *Erforderlich* ist die Massnahme, da eine mildere Massnahme, nämlich das ausländische Unternehmen direkt ins Recht zu fassen, mangels griffiger internationaler Abkommen kaum umsetzbar ist. Somit ist es das mildeste, geeignete Mittel.
  - c. Auch die *Zumutbarkeit* ist gegeben. Wer sich nicht rechtstreu verhält, der muss mit Gegenmassnahmen rechnen. Das öffentliche Interesse an fairen Wettbewerbsbedingungen ist höher zu gewichten als der Schutz des Eigentums des Versandhandelsunternehmens an der nicht versteuerten Ware.

Der Eingriff in die Eigentumsgarantie des Versandhandelsunternehmens ist somit gerechtfertigt.

### 6.1.3 **Eigentum liegt bei den Schweizer Kunden und Kundinnen**

Ist die Zulässigkeit eines Eingriff in die Eigentumsgarantie gegenüber Schweizer Kunden und Kundinnen zu prüfen, ist grundsätzlich gleich vorzugehen. Einzig bei der Zumutbarkeit ist eine gesonderte Prüfung nötig:

3. Die Verhältnismässigkeit ist gegeben:

- c. Die *Zumutbarkeit* ist gegeben. Schweizer Kunden und Kundinnen können selbst überprüfen, ob das ausländische Versandhandelsunternehmen Mehrwertsteuer in Rechnung stellt. Ist das nicht der Fall, riskieren sie, dass die Ware nicht ankommt. Ausserdem können sie sich auf der Webseite der ESTV informieren, ob gegen das Unternehmen Massnahmen nach Artikel 79a VE-MWSTG verfügt worden sind. Bestellungen im Ausland sind im Übrigen immer mit Risiko verbunden, da eine Erfüllung des Vertrages auf dem Rechtsweg nur schwierig durchzusetzen ist, was den Kunden und Kundinnen bewusst ist.

Der Eingriff in die Eigentumsgarantie der Schweizer Kunden und Kundinnen ist somit gerechtfertigt.

## 6.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Da die Schweiz nicht Mitglied der EU ist und die in der EU anwendbare Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie nicht übernommen hat, hat diese Richtlinie in der Schweiz keine Gültigkeit. Die Schweiz kann ihr Mehrwertsteuerrecht weiterhin autonom gestalten. Die Bilateralen Verträge zwischen der Schweiz und der EU berühren die Mehrwertsteuer nur im Rahmen der Amts- und Rechtshilfe. Diese Bestimmungen erfahren durch die Vorlage keine Änderungen.

Aufgrund des Abkommens mit der EU zur Verknüpfung der Systeme für den Handel mit Treibhausgasemissionen<sup>22</sup>, das am 1. Januar 2020 in Kraft getreten ist, besteht eine Verpflichtung, Betrug zu verhindern und die Integrität der verknüpften Emissionshandelssysteme zu wahren (Art. 3 Ziff. 5 des Abkommens). Durch die Einführung der Bezugsteuerpflicht für die Übertragung von Emissionsrechten u. dgl. sowie durch die vorübergehende Einführung des obligatorischen Meldeverfahrens für die Übertragung solcher Rechte kommt die Schweiz ihren Verpflichtungen nach.

Die Plattformbesteuerung muss mit den WTO-Verpflichtungen der Schweiz vereinbar sein. Dies ist dadurch gewährleistet, dass inländische und ausländische Plattformen und Versandhandelsunternehmen gleichbehandelt werden.

Zu erwähnen ist weiter der am 28. Oktober 1994<sup>23</sup> zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossene Staatsvertrag betreffend die Mehrwertsteuer im Fürstentum Liechtenstein. Mit diesem Vertrag übernimmt das Fürstentum Liechtenstein, das mit der Schweiz ein einziges Zollgebiet bildet, das in der Schweiz geltende Mehrwertsteuerrecht für sein Staatsgebiet. Ziel des Vertrags ist es, eine einheitliche Regelung, Auslegung und Durchsetzung der Mehrwertsteuer in beiden Ländern zu gewährleisten. Dieser Vertrag behält seine Gültigkeit, sofern er nicht von einer der beiden Vertragsparteien aufgekündigt wird. Entsprechend dem genannten Staatsvertrag wird das Fürstentum Liechtenstein sein Mehrwertsteuerrecht dem revidierten schweizerischen Mehrwertsteuergesetz anpassen müssen.

<sup>22</sup> SR 0.814.011.268

<sup>23</sup> SR 0.641.295.142

### 6.3 Erlassform

Die Vorlage bereitet eine Revision des Mehrwertsteuergesetzes vor und betrifft damit wichtige rechtsetzende Bestimmungen, die nach Artikel 164 Absatz 1 Buchstabe d BV in der Form des Bundesgesetzes zu erlassen sind. Die Zuständigkeit der Bundesversammlung für den Erlass des Gesetzes ergibt sich aus Artikel 163 Absatz 1 BV (Gesetzgebungskompetenz der Bundesversammlung). Der Erlass unterliegt dem fakultativen Referendum (Art. 141 Abs. 1 Bst. a BV).

Die in Artikel 103a VE-MWSTV vorgeschlagene Einführung eines obligatorischen Meldeverfahrens für die Übertragung von Emissionsrechten und vergleichbaren Rechten stützt sich auf die in Artikel 38 Absatz 2 MWSTG statuierte Verordnungskompetenz des Bundesrates.

### 6.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse

Die Vorlage erfordert keine Zustimmung der Mehrheit der Mitglieder beider Räte nach Artikel 159 Absatz 3 Buchstabe b BV.

### 6.5 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Nach Artikel 182 Absatz 1 BV erlässt der Bundesrat rechtsetzende Bestimmungen in der Form der Verordnung, soweit er durch Verfassung oder Gesetz dazu ermächtigt ist. Der vorliegende Gesetzesentwurf verpflichtet den Bundesrat, Ausführungsbestimmungen zum Mehrwertsteuergesetz zu erlassen. Soweit weitere Vollzugsbestimmungen erforderlich sind, ergibt sich die Regelungskompetenz des Bundesrates aus seiner Vollzugskompetenz (Art. 182 Abs. 2 BV).

In den folgenden Bereichen werden Rechtsetzungsbefugnisse an den Bundesrat delegiert:

- *Artikel 5:* Der Bundesrat wird neu die Umsatzlimite für die Anwendung der jährlichen Abrechnung (Art. 35 Abs. 1<sup>bis</sup> Buchstabe b VE-MWSTG) anpassen, sobald sich der Landesindex der Konsumentenpreise seit der letzten Festlegung um mehr als 30 Prozent erhöht hat.
- *Artikel 79a Absatz 7:* Der Bundesrat legt fest, unter welchen Voraussetzungen die ESTV bei Sendungen von Versandhandelsunternehmen und Online-Plattformen ein Einfuhrverbot von Gegenständen oder die Vernichtung von Gegenständen verfügen darf.

