



Bern, 25. Oktober 2023

Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung

Erläuternder Bericht
zur Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens

Übersicht

Die Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung enthält einerseits die Ausführungsbestimmungen zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes vom 16. Juni 2023 und andererseits verschiedene Aktualisierungen und Vereinfachungen, insbesondere bei den Saldo- und Pauschalsteuersätzen.

Ausgangslage

Am 16. Juni 2023 haben die Eidgenössischen Räte in der Schlussabstimmung die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes angenommen. [Die Referendumsfrist ist am 5. Oktober 2023 ungenutzt abgelaufen.]

Inhalt der Vorlage

Die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes erfordert hinsichtlich Plattformbesteuerung, jährliche Abrechnung, Subventionen und Reisebüros Anpassungen der Mehrwertsteuerverordnung. Gleichzeitig nutzt der Bundesrat die Gelegenheit, die Mehrwertsteuerverordnung in weiteren Bereichen zu aktualisieren und zu präzisieren. So werden insbesondere die Saldo- und die Pauschalsteuersatzmethode grundlegend überarbeitet und vereinfacht. Ausserdem soll für bestimmte Handlungen ausschliesslich das elektronische Portal verwendet werden.

Erläuternder Bericht

1 Ausgangslage

Am 16. Juni 2023 haben die Eidgenössischen Räte die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes in der Schlussabstimmung angenommen. Das Referendum wurde nicht ergriffen.

Mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes werden insbesondere verschiedene überwiesene Vorstösse umgesetzt, wie die Motion Vonlanthen (18.3540) «Mehrwertsteuerpflicht von Online-Versandhandelsplattformen», die Motion WAK-S (16.3431) «Keine Mehrwertsteuer auf subventionierten Aufgaben» und die Motionen Stöckli (18.4194) und von Siebenthal (18.4363) betreffend Mehrwertsteuer ausländischer Tour Operators. Ausserdem wird die jährliche Abrechnung zur Senkung des administrativen Aufwands der Unternehmen eingeführt. Diese Änderungen des Gesetzes haben Anpassungen der Mehrwertsteuerverordnung zur Folge.

Der Bundesrat nutzt die Gelegenheit, die Verordnung in weiteren Bereichen zu aktualisieren und zu vereinfachen. So werden insbesondere die Saldo- und die Pauschalsteuersatzmethode grundlegend überarbeitet und vereinfacht. Ausserdem soll für bestimmte Handlungen ausschliesslich das elektronische Portal verwendet werden.

Der Bundesrat bestimmt das Datum des Inkrafttretens des revidierten Mehrwertsteuergesetzes und der dazugehörigen Mehrwertsteuerverordnung. Vorgesehen ist der 1. Januar 2025. Dieser Termin wird auch für die jährliche Abrechnung angestrebt, für die umfangreiche IT-Anpassungen nötig sind. Derzeit ist offen, ob der Termin eingehalten werden kann. Kann der Termin nicht eingehalten werden, soll die jährliche Abrechnung zu einem späteren Zeitpunkt in Kraft gesetzt werden.

2 Grundzüge der Vorlage

Aufgrund der Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) müssen verschiedene Ausführungsbestimmungen erlassen, angepasst oder aufgehoben werden.

- Plattformbesteuerung: Wird eine Ware über eine elektronische Versandhandelsplattform vom Ausland ins Inland verkauft, schuldet die Plattform grundsätzlich die Einfuhrsteuer. Es besteht jedoch teilweise das Bedürfnis, dass das Versandhandelsunternehmen, das die eigentliche Lieferung vornimmt, an Stelle der Plattform die Einfuhrsteuer entrichten kann. Die Verordnung legt fest, wann dies möglich sein soll. (Art. 48e, 63, 111a, 118 und 120 E-MWSTV).
- Jährliche Abrechnung: Die Verordnung enthält die Detailbestimmungen zur Bewilligung der jährlichen Abrechnung, zum Entzug der Bewilligung und zur Anpassung der Raten (Art. 76a–76d E-MWSTV).
- Subventionen: Gemeinwesen sollen ausgerichtete Mittel nur bis zur Finalisierungsfrist der Steuerperiode (Art. 72 Abs. 1 MWSTG), in der die Auszahlung erfolgt, als Subvention bezeichnen können (Art. 29 und 75 E-MWSTV).
- Münz- und Feingold sowie Verzicht auf Anmeldung als steuerpflichtige Person: Da die Bestimmungen ins Gesetz übernommen wurden, sollen die entsprechenden Verordnungsbestimmungen aufgehoben werden (Art. 44, 61, 113 und 121a E-MWSTV).
- Vergütungsverfahren: Es soll präzisiert werden, dass kein Anspruch auf Vergütung der Vorsteuern besteht, wenn ausländische Unternehmen nur deshalb von der Steuer befreit sind, weil sie ausschliesslich ausgenommene Leistungen erbringen (Art. 151 E-MWSTV).

Die Vorlage enthält darüber hinaus verschiedene Aktualisierungen und Vereinfachungen, die nicht in Zusammenhang mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes stehen:

- Die Saldosteuersatzmethode und die Pauschalsteuersatzmethode sollen vereinfacht werden. Die wichtigsten Änderungen sind:

- Bisher konnten nur maximal 2 Saldosteuersätze (SSS) angewandt werden. Neu soll diese Einschränkung aufgehoben werden (Art. 84–88 E-MWSTV), was eine bessere Übereinstimmung der Steuerzahllast bei effektiver und Saldosteuersatzabrechnung zur Folge hat.
- Es soll keine Sonderregelung für Mischbranchen und damit keine 50 %-Regel mehr geben (Art. 89 E-MWSTV).
- Beim Einstieg in die und beim Ausstieg aus der Saldo- bzw. Pauschalsteuersatzmethode sollen *neu* Korrekturen *analog* dem Vorgehen bei Nutzungsänderungen erfolgen (Art. 79–82 E-MWSTV):
 - Wechsel von der effektiven zur vereinfachten Abrechnungsmethode: Auf dem Zeitwert der Gegenstände und der Dienstleistungen soll die Steuer zum Satz gemäss Artikel 25 MWSTG (damalige Steuersätze) geschuldet sein. Die Deklaration soll in der Abrechnung erfolgen.
 - Wechsel von der vereinfachten zur effektiven Abrechnungsmethode: Auf dem Zeitwert der Gegenstände und der Dienstleistungen soll die Steuer zum gesetzlichen Satz (damalige Steuersätze) gutgeschrieben werden. Die Deklaration soll in der Abrechnung erfolgen.
- Die besonderen Verfahren zur Anrechnung der angefallenen Vorsteuern bei Exporten und Leistungen an die Diplomatie sowie die Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer und zur Margenbesteuerung sollen aus Vereinfachungsgründen gestrichen werden (Art. 90 E-MWSTV). Die Formulare 1050, 1055 und 1056 würden aufgehoben.
- Überschreiten der Limiten für die Anwendung der Saldosteuersätze (Art. 81 E-MWSTV):
 - Es soll immer ein Überschreiten einer oder beider Limiten in drei (bisher: zwei) aufeinanderfolgenden Steuerperioden brauchen, damit auf den Beginn der vierten Steuerperiode ein Wechsel zur effektiven Abrechnungsmethode vorgenommen werden muss.
 - Es soll keine Spezialregelung für massive Überschreitungen der Limite(n) mehr geben, die einen schnelleren oder gar rückwirkenden Entzug der Berechtigung zur Abrechnung mit SSS zur Folge hätte.
- Bei der Pauschalsteuersatzmethode sollen die Mindestunterstellungsdauer und die Wartezeit für den Wiedereinstieg neu eine ganze Steuerperiode dauern (bisher drei bzw. zehn Steuerperioden; Art. 98 E-MWSTV).
- Gruppenbesteuerung: Es soll präzisiert werden, wann Änderungen im Bestand der Gruppe der ESTV mitgeteilt werden müssen und dass dies jeweils elektronisch über das hierfür vorgesehene Portal zu erfolgen habe (Art. 18–20 E-MWSTV).
- Abzug fiktiver Vorsteuer: Gegenstände, die eine steuerpflichtige Person von Begünstigten nach dem Gaststaatgesetz¹ bezogen hat, sollen nicht zum Abzug der fiktiven Vorsteuer berechtigen (Art. 63 E-MWSTV), da die Gegenstände steuerbefreit sind.
- Psychologen und Psychologinnen, Apotheker und Apothekerinnen sowie Optometristen und Optometristinnen sollen als Angehörige von Heil- und Pflegeberufen definiert werden (Art. 35 E-MWSTV).
- Meldeverfahren: Unter steuerpflichtigen Personen soll bei Barzahlungen von 15 000 Franken oder mehr das Meldeverfahren angewendet werden müssen.
- Gestützt auf Artikel 65a MWSTG soll für bestimmte Handlungen in den Bereichen Gruppenbesteuerung, jährliche Abrechnung und Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode ausschliesslich das hierfür vorgesehene elektronische Portal der Verwaltung verwendet werden.

¹ SR 192.12

3 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

Art. 4a Abs. 4

Die Abkürzung ESTV wird eingeführt.

Art. 18

Absätze 1 und 2 halten fest, dass jede Gruppe eine Vertretung bestimmen muss und wer als solche in Frage kommt. *Absatz 3* regelt das Vorgehen zur Bewilligung der Gruppenbesteuerung, wenn die Gruppe die Voraussetzungen hierfür bereits erfüllt. Der Antrag muss nicht bereits am Jahresanfang gestellt werden, sondern es wird hierfür eine angemessene Frist gewährt. Werden die Voraussetzungen hingegen erst im Verlaufe einer Steuerperiode erfüllt, sieht *Absatz 4* die Möglichkeit vor, sich innerhalb der Steuerperiode auf den Zeitpunkt, in dem die Voraussetzungen erfüllt sind, der Gruppenbesteuerung zu unterstellen. Dieses Vorgehen entspricht der bisherigen Praxis. Zudem wird im ganzen Artikel der Begriff *Gesuch* durch *Antrag* ersetzt, da das Gesetz ebenfalls von Antrag spricht. In diesem und den *Artikeln 19 und 20* wird zudem festgehalten, welche Handlungspflichten elektronisch erfüllt werden müssen.

Art. 19 Abs. 1 und 2

Absatz 1: Änderungen in der Vertretung einer Mehrwertsteuergruppe sind neu auch im Verlauf einer Steuerperiode möglich. Sie müssen unverändert im Voraus gemeldet werden, allerdings gilt hierfür keine bestimmte Frist mehr.

Absatz 2: Folgeanpassung wegen Änderung von Absatz 1.

Art. 20

Die geltende Praxis betreffend Vorgehen bei Änderungen im Gruppenbestand soll mit *Absatz 3* ergänzt werden. Es wird festgehalten, welche Bedingungen erfüllt sein müssen, damit ein Rechtsträger, der die Voraussetzungen zur Teilnahme an der Gruppenbesteuerung neu erfüllt, auf den Zeitpunkt, in dem die Voraussetzungen erfüllt werden, Mitglied einer Gruppe werden kann. Im ganzen Artikel wird der Begriff *Gesuch* durch *Antrag* ersetzt, da das Gesetz ebenfalls diesen Begriff verwendet.

Art. 29

Gemäss der neuen Bestimmung von Artikel 18 Absatz 3 MWSTG liegt immer eine Subvention oder ein anderer öffentlich-rechtlicher Beitrag vor, wenn ein Gemeinwesen von ihm ausgerichtete Mittel gegenüber dem Empfänger oder der Empfängerin ausdrücklich als Subvention oder anderen öffentlich-rechtlichen Beitrag bezeichnet.

Absatz 1 entspricht, abgesehen vom Einschub im Einleitungssatz, welcher wegen der gesetzlichen Fiktion notwendig ist, dem bisherigen Artikel 29. Er gibt in erster Linie eine Leitschnur für den Fall, dass ein Gemeinwesen eine Mittelverwendung *nicht* als Subvention bezeichnet, obwohl es sich nach den gesetzlichen Grundlagen und der Verwaltungspraxis der ESTV um eine Subvention handelt. Er erleichtert den Gemeinwesen aber auch die Einschätzung, ob es sich bei einer Mittelverwendung um eine Subvention handelt oder nicht.

Absatz 2: Aus Gründen der Rechtssicherheit wird geregelt, bis wann hinsichtlich der Mehrwertsteuer ein Gemeinwesen Mittel, die es ausrichtet, als Subvention oder anderen öffentlich-rechtlichen Beitrag bezeichnen kann. Spätestmöglicher Zeitpunkt hierfür ist die Finalisierungsfrist der Steuerperiode, in der die Auszahlung erfolgt. Eine Bezeichnung innerhalb der Festsetzungsverjährung wäre nicht praktikabel, da die steuerpflichtigen Empfänger und Empfängerinnen wissen müssen, wie hoch die Steuern auf dem Umsatz und die abziehbaren Vorsteuern sind, und weil die Gemeinwesen Fristen für den Jahresabschluss zu beachten haben. Richtet ein Gemeinwesen einen Betrag aus, muss es dem Empfänger oder der Empfängerin des Betrags somit spätestens Ende August des darauffolgenden Jahres mitteilen, dass es sich um eine Subvention oder einen anderen öffentlich-rechtlichen Beitrag handelt. Bei dieser Frist handelt es sich um eine Verwirklichungsfrist.

Art. 35 Abs. 2 lit. d^{bis}, p und q

Die Angehörigen der ergänzten Berufe erbringen Heilbehandlungen. Die bereits geltende Praxis wird auf Stufe Verordnung gehoben.

Art. 38

In *Absatz 2^{bis}* wird definiert, wer als Träger einer Stiftung oder einer Anstalt angesehen wird. Massgebend ist nicht, wer die Stiftung oder Anstalt finanziert, sondern wer die Befugnis hat, deren Organe zu bestimmen.

Absatz 3: Anpassung des Umfangs der Steuerausnahme, die notwendig wird, weil Stiftungen und Anstalten nicht nur dann ausgenommene Leistungen an die betreffenden Gemeinwesen erbringen oder von diesen beziehen, wenn sie deren alleinige Gründer sind, sondern auch dann, wenn sie die alleinigen Träger sind.

Art. 44

Diese Bestimmung findet sich neu in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 12 MWSTG (Normstufenbereinigung).

Art. 48e

Da die Lieferung vom ersten Verkäufer oder der ersten Verkäuferin an die Plattform von der Mehrwertsteuer befreit ist oder als im Ausland erbracht gilt, ergäbe sich bei Anwendung der Margenbesteuerung durch die Plattform über die ganze Wertschöpfungskette betrachtet eine zu niedrige Mehrwertsteuerbelastung. Die Plattform hätte nur gerade ihre Marge zu versteuern, was in der Realität der Provision entspricht, die sie für den Verkauf erhält. Diese Provision entspricht jedoch in keiner Weise der Marge, die der Verkäufer oder die Verkäuferin erzielen würde, wenn Artikel 20a MWSTG nicht zur Anwendung käme. Bei Anwendung der Margenbesteuerung ergäbe sich also eine Situation, in welcher der Verkauf des Gegenstandes selbst nicht versteuert würde.

Es ist darauf hinzuweisen, dass Verkäufer oder Verkäuferinnen, die Gegenstände steuerbefreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG) an eine Plattform liefern, allfällige Verluste auf diesen Verkäufen nicht geltend machen können, wie dies der Fall wäre, wenn sie selbst die Margenbesteuerung anwenden würden. Allerdings sollte sich ihre Lage gegenüber heute nicht verschlechtern, da sie beim steuerbelasteten Einkauf von Gegenständen den Vorsteuerabzug vornehmen können.

Art. 61

Bei Münz- und Feingold ist die Steuerbefreiung neu auf Gesetzesstufe geregelt (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 12 resp. Art. 53 Abs. 1 Bst. m MWSTG). Der Vorsteuerabzug ergibt sich aufgrund von Artikel 28 MWSTG.

Art. 63 Abs. 3

Buchstabe c: Anpassung des Verweises aufgrund der Normstufenbereinigung von Artikel 44 MWSTV.

Buchstabe e: Wird ein Gegenstand von einer begünstigten Person nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes (GSG; SR 192.12) bezogen, ist er ohne jede Steuer. Dementsprechend sollte bei einem Weiterverkauf der Abzug fiktiver Vorsteuern ausgeschlossen sein.

Buchstabe f: Die Lieferung vom steuerpflichtigen Verkäufer oder der steuerpflichtigen Verkäuferin an die Plattform ist von der Mehrwertsteuer befreit (Art. 23 Abs. 2 Ziff. 13 MWSTG). Da der Verkäufer oder die Verkäuferin den Vorsteuerabzug vornehmen kann, sind die Gegenstände mit keinerlei Mehrwertsteuer belastet. Somit sollen die Plattformen keine fiktiven Vorsteuern abziehen können.

Art. 75 Abs. 3

Korrektur eines Fehlers, der sich zu Ungunsten der steuerpflichtigen Personen ausgewirkt hat. Bei Subventionen zur Deckung eines Betriebsdefizits sind diese für eine sachgerechte Vorsteuerabzugskürzung ins Verhältnis zu den Gesamteinnahmen und nicht zum Gesamtumsatz zu stellen. Die Gesamteinnahmen umfassen nebst dem Umsatz auch die Einnahmen aus Subventionen, Spenden und hoheitlichen Leistungen.

Art. 76a

Dieser Artikel regelt, wie vorzugehen ist, wenn eine Person beim Beginn ihrer Steuerpflicht die jährliche Abrechnung anwenden will.

Absatz 1: Da die ESTV bei Anwendung der jährlichen Abrechnung Raten in Rechnung stellen muss, kann mit der Mitteilung an die ESTV nicht allzu lange zugewartet werden. Wie bei der Saldosteuerersatzmethode muss der Antrag auf Unterstellung deshalb spätestens 60 Tage nach Zustellung der Mehrwertsteuernummer erfolgen.

Absatz 2: Die steuerpflichtige Person hat einen Anspruch auf die jährliche Abrechnung. Bei einer neu steuerpflichtigen Person ist somit einzig abzuklären, ob sie die Bedingung von Artikel 35 Absatz 1^{bis} Buchstabe b MWSTG erfüllt oder nicht. Da in der Regel keine Daten aus der Vergangenheit vorliegen, ist dabei auf den voraussichtlichen Umsatz (inkl. MWST) der ersten 12 Monate ab Eintragung ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen abzustellen.

Absatz 3 regelt, wie lange die steuerpflichtige Person warten muss, bis sie sich der jährlichen Abrechnung unterstellen kann, wenn sie der ESTV nicht innert 60 Tagen nach Zustellung der Mehrwertsteuernummer gemeldet hat, dass sie jährlich abrechnen will.

Beispiel: Die ESTV stellt der Bau GmbH die Mehrwertsteuernummer am 10. Juni 2025 zu. Die Bau GmbH beantragt am 2. September 2025 die Anwendung der jährlichen Abrechnung. Sie kann sich somit frühestens auf den 1. Januar 2027 der jährlichen Abrechnung unterstellen.

Art. 76b

Absatz 1: Eine zu späte Mitteilung des Wechselwunsches entfaltet keine Wirkung. Will die steuerpflichtige Person auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode zur jährlichen Abrechnung wechseln, muss sie rechtzeitig einen neuen Antrag stellen.

Absatz 2: Die steuerpflichtige Person hat ein Anrecht auf Unterstellung unter die jährliche Abrechnung. Es müssen jedoch verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein:

Buchstabe a: Die Anwendung der jährlichen Abrechnung ist nach Artikel 35 Absatz 1^{bis} Buchstabe b MWSTG nur bis zu einem jährlichen Umsatz aus steuerbaren Leistungen von 5 005 000 Franken möglich. Abzustellen ist auf den in der vorangegangenen Steuerperiode erzielten Umsatz inklusive Mehrwertsteuer. Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten sind die vereinbarten Entgelte, bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten die vereinnahmten Entgelte massgebend.

Buchstabe b: Die jährliche Abrechnung geht mit einem erhöhten Ausfallrisiko für den Bund einher, weshalb die ESTV steuerpflichtigen Personen, die ihren Mehrwertsteuer-Pflichten nicht oder nur teilweise nachgekommen sind, den Wechsel zur jährlichen Abrechnung verweigern können soll (vgl. Art. 35a Abs. 1 MWSTG). Massgebend sind dabei die Verhältnisse in den letzten drei Steuerperioden oder seit der Eintragung als steuerpflichtige Person, wenn diese weniger als drei Steuerperioden zurückliegt. Eine Abrechnung gilt dann als fristgerecht eingereicht, wenn sie innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode oder innerhalb der von der ESTV gewährten Fristverlängerung erfolgt. Gewährt die ESTV eine Verlängerung zur Einreichung der Abrechnung, so verlängert sich auch die Frist zur Zahlung der ausstehenden Steuerforderung entsprechend.

Art. 76c

Absatz 1: Will eine steuerpflichtige Person die jährliche Abrechnung nicht mehr anwenden, hat sie das der ESTV elektronisch über das hierfür vorgesehene Portal zu melden. Eine zu späte Mitteilung entfaltet keine Wirkung. Will die steuerpflichtige Person auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode aus der jährlichen Abrechnung aussteigen, muss sie rechtzeitig eine erneute Meldung an die ESTV machen.

Absatz 2 zeigt auf, wann die ESTV die Genehmigung zur Anwendung der jährlichen Abrechnung widerrufen kann:

Buchstabe a: Die Regeln für die Anwendung der jährlichen Abrechnung folgen weitgehend jenen der Saldosteuerersatzmethode. Wie bei dieser darf die steuerpflichtige Person ab der vierten Steuerperiode die jährliche Abrechnung nicht mehr anwenden, wenn sie die Umsatzlimite von 5 005 000 Franken (inkl. MWST) in drei aufeinanderfolgenden Jahren überschritten hat.

Buchstabe b hält die Fälle fest, in denen eine mangelhafte Erfüllung der Abrechnungs- und/oder Zahlungspflichten zu einem Ausschluss aus der jährlichen Abrechnung führt. Der Ausschluss erfolgt in diesen Fällen nicht auf den Beginn der nächsten, sondern auf den Beginn der übernächsten Steuerperiode. Dem Öfteren wird nämlich eine Fristverlängerung für die Einreichung der Abrechnung verlangt, so dass die neuen Raten bereits auf Basis des Vorjahres festgelegt und in Rechnung gestellt sind, wenn die Abrechnung eingeht. Um den administrativen Aufwand für die steuerpflichtigen Personen und die ESTV möglichst gering zu halten, sollen rückwirkende Änderungen der Abrechnungsweise möglichst vermieden werden. Ob im Folgejahr die Abrechnungs- und Zahlungspflichten erfüllt werden oder nicht, ist ohne Belang; der Ausschluss lässt sich damit also nicht verhindern.

Ziffer 1: Die ESTV setzt die Höhe der Raten auf Basis der Daten aus der letzten vorhandenen Steuerperiode fest, in der Regel also anhand der Steuerforderung des Vorjahres (vgl. Art. 86a Abs. 2 MWSTG). Aufgrund der üblichen Umsatzschwankungen und infolge unterschiedlicher Investitionstätigkeit kann die Höhe der Steuerforderung einer Steuerperiode stark von jener der Vorperiode abweichen. Dementsprechend erweisen sich die in Rechnung gestellten Raten des Öfteren als zu niedrig oder als zu hoch. Die steuerpflichtige Person kann deshalb von der ESTV eine Anpassung der Raten beantragen. Eine Begründung ist nicht notwendig und es sind mehrere Anpassungen pro Jahr möglich. Allerdings besteht hierbei das Risiko, dass eine übermässige Reduktion der Raten verlangt wird, um so Liquiditätsvorteile zu erlangen. Die jährliche Abrechnung ist jedoch nicht zur Verbesserung der Liquidität gedacht, sondern als administrative Erleichterung für die steuerpflichtigen Personen. Die ESTV braucht darum eine Handhabe, um gegen zu starke Reduktionen vorzugehen.

Erstes Lemma: Bei effektiver Abrechnung und bei Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen gibt es drei Raten und eine Schlusszahlung. Bemerkt eine steuerpflichtige Person, die eine Herabsetzung der Raten verlangt hatte, im Verlaufe des Jahres, dass sie eine zu starke Reduktion beantragt hat, muss sie vor der Fälligkeit der letzten Rate eine Erhöhung derselben beantragen, um so einen Ausschluss aus der jährlichen Abrechnung zu vermeiden.

Zweites Lemma: Bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen gibt es nur eine Rate. Beantragt die steuerpflichtige Person eine Reduktion dieser Rate und zeigt sich bei Eingang der jährlichen Abrechnung, dass die herabgesetzte Rate weniger als 35 Prozent des Steuerbetrags der Steuerperiode beträgt, dann liegt eine übermässige Reduktion vor. Ab Fälligkeit der Rate ist keine Korrektur der Rate mehr möglich.

Beispiel: Die mit Saldosteuerersatz abrechnende Treuhand GmbH hat am 10. Juli die Herabsetzung der Rate von 9 000 Franken auf 4 000 Franken beantragt. Im September bemerkt die Treuhand GmbH, dass diese Reduktion zu stark ausgefallen ist. Eine Anpassung der Rate nach der Fälligkeit (31. August) ist nicht mehr möglich. Machen die 4 000 Franken nicht mindestens 35 % des für die laufende Steuerperiode geschuldeten Steuerbetrags aus, kann die Treuhand GmbH auf den Beginn des übernächsten Jahres nicht mehr jährlich abrechnen.

Ziffer 2: Wird die Abrechnung nicht fristgerecht eingereicht – wobei auch ein Einreichen der Abrechnung innerhalb einer von der ESTV erstreckten Frist als fristgerecht gilt –, wird die steuerpflichtige Person zunächst gemahnt. Nach erfolgloser Mahnung erfolgt eine Schätzung

der Steuerforderung nach pflichtgemäßem Ermessen. Sobald dies der Fall ist, liegt eine Verletzung der Abrechnungspflicht vor, die einen Ausschluss aus der jährlichen Abrechnung zur Folge hat.

Ziffer 3: Wenn die ESTV die Schlusszahlung in Betreibung setzt, liegt eine Verletzung der Zahlungspflichten vor, die einen Ausschluss aus der jährlichen Abrechnung zur Folge hat.

Art. 76d

Absatz 1: Für die Festlegung der Raten stützt sich die ESTV systembedingt auf Vergangenheitswerte. Diese können im Vergleich zur Steuerforderung des laufenden Jahres zu hoch oder zu niedrig sein. Es ist deshalb sinnvoll, dass die steuerpflichtige Person eine Anpassung der Raten verlangen kann. In der Regel dürfte es bei einer Anpassung pro Steuerperiode bleiben, es sind aber auch mehrere Anpassungen möglich. Es ist zudem davon auszugehen, dass die steuerpflichtigen Personen hauptsächlich Reduktionen beantragen werden, da dies mit Liquiditätsvorteilen verbunden ist.

Absatz 2: Die jährliche Abrechnung soll weitestgehend automatisiert abgewickelt werden. Gesuche um Anpassung der Raten sind deshalb nur vor Fälligkeit der Rate und ausschliesslich elektronisch über das hierfür vorgesehene Portal möglich.

Art. 77 Abs. 2 Bst. g, h und Abs. 3

Absatz 2, Buchstabe g: Die Saldosteuersätze sind Branchensätze, welche im Sinne einer Pauschale die gesamte Vorsteuer berücksichtigen, die in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthalten ist. Verkauft ein Versandhandelsunternehmen Gegenstände, die sich im Zeitpunkt des Verkaufs im Inland befinden, über eine steuerpflichtige elektronische Plattform, so erbringt es eine steuerfreie Lieferung an die elektronische Plattform. Die elektronische Plattform ihrerseits gilt als Leistungserbringerin nach Artikel 20a MWSTG und muss die Lieferung an den Kunden oder die Kundin versteuern. Würde man der elektronischen Plattform die Anwendung der Saldosteuersatzmethode zugestehen, könnte sie einen pauschalen Vorsteuerabzug vornehmen, obwohl auf den gehandelten Gegenständen gar keine Vorsteuer lastet.

Absatz 2, Buchstabe h: Ausländische Unternehmen, die Leistungen im Inland erbringen, sind in aller Regel im Ausland als Mehrwertsteuerpflichtige eingetragen und können dort die angefallene ausländische Vorsteuer abziehen. Erbringen sie nun Leistungen im Inland, würden sie bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode auf diesen Vorleistungen pauschal einen zweiten Vorsteuerabzug vornehmen. Selbst wenn das bei der Leistungserbringung verwendete Material (z.B. Farbe bei einem Maler) mit schweizerischer MWST belastet wäre – weil das ausländische Unternehmen das Material in der Schweiz gekauft oder ins Inland eingeführt hat –, ergäbe sich bei den ausländischen Unternehmen durch die Saldosteuersatzmethode eine zu niedrige Steuerzahllast, denn es fallen im Inland keine Vorsteuern für Betriebsmittel und Investitionsgüter an. Die Möglichkeit zur Anwendung der Saldosteuersätze soll deshalb aufgehoben werden. Dies gilt allerdings nicht für steuerpflichtige inländische Betriebsstätten von ausländischen Unternehmen.

Absatz 3: Die Ziffern 28 und 28^{bis} von Artikel 21 Absatz 2 MWSTG betreffen Gemeinwesen, welche nicht mit Hilfe der Saldosteuersatzmethode, sondern entweder effektiv oder mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen abrechnen können. Sie waren bisher somit fälschlicherweise nicht von der Option bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode ausgeschlossen. Zudem wird mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes eine neue Steuerausnahme für Reisebüros eingefügt, die ebenfalls berücksichtigt werden muss.

Art. 78

Absatz 1: Das Erfordernis der Schriftlichkeit, das bisher in Absatz 1 für die Unterstellung unter die Saldosteuersatzmethode festgehalten ist, ist nicht mehr sachgerecht, da die Unterstellung schon seit Jahren praktisch ausschliesslich elektronisch über das hierfür vorgesehene Portal erfolgt. Künftig soll die Verwendung des Portals vorgeschrieben werden.

In *Absatz 3* wird präzisiert, dass jeweils drei *ganze* Steuerperioden nach der effektiven Methode abgerechnet werden muss, bevor ein Wechsel zur Saldosteuersatzmethode möglich ist. Diese Präzisierung führt zu keiner Änderung der Rechtslage, da dies schon bisher so gehandhabt wurde.

Absatz 4: Sprachliche Präzisierung ohne inhaltliche Änderung.

Absatz 5: Neu wird wie in den Artikeln 31 und 32 MWSTG nur noch von Gegenständen und Dienstleistungen gesprochen. Für die Ermittlung des Zeitwerts sind die üblichen Regeln massgebend.

Art. 79

Absatz 1: Der letzte Satz wird gestrichen, da sich dieses Vorgehen in der Praxis als nicht sinnvoll erwiesen hat. Des Öfteren besteht nämlich im Folgejahr kein Wunsch mehr, zur Saldosteuersatzmethode zu wechseln oder die Bedingungen hierfür sind nicht mehr erfüllt. Es ist deshalb sinnvoll, ein erneutes Unterstellungsgesuch zu verlangen.

Absatz 3: Bis anhin erfolgten beim Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode keine Korrekturen, sofern nicht auch die Abrechnungsart (vereinbart / vereinnahmt) geändert wurde. Dies erleichterte zwar die Wechsel, führte aber dazu, dass mit der Anwendung des Saldosteuersatzes teilweise pauschal ein zweiter Vorsteuerabzug vorgenommen wurde. Es war auch ein Anreiz, vor einer grösseren Investition zur effektiven Methode zu wechseln, den vollen Vorsteuerabzug vorzunehmen, und nach den drei Wartejahren wieder zurück zu wechseln. Neu soll im Zeitpunkt des Wechsels die früher auf dem Zeitwert der Gegenstände und der Dienstleistungen in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, an die ESTV zurückzuerstatten sein. Diese Korrekturen sollen analog dem Vorgehen bei Nutzungsänderungen erfolgen. Damit soll sichergestellt werden, dass mit der Anwendung der Saldosteuersätze weder zu viel noch zu wenig Steuer abgerechnet wird. Die steuerpflichtige Person soll diese Korrekturen neu in der letzten effektiven Abrechnung vor dem Wechsel zur Saldosteuersatzmethode vornehmen.

Absatz 4: Da neu auch dann Korrekturen vorgenommen werden sollen, wenn die Abrechnungsart (vereinbart / vereinnahmt) nicht ändert, muss in Absatz 4 ergänzt werden, dass bei gleichzeitiger Änderung der Abrechnungsart *zusätzliche* Korrekturen per Umstellungsdatum erfolgen. Des Weiteren wird dargelegt, wie die Korrekturen betreffend Debitoren und Kreditoren in der Abrechnung mit der ESTV deklariert werden müssen. Während die ESTV diese Korrekturen bisher ausserhalb des Abrechnungsprozesses vorgenommen hat, sollen neu alle Korrekturen von der steuerpflichtigen Person in der letzten effektiven Abrechnung vor dem Wechsel vorgenommen werden.

Art. 81

Absatz 1: Der letzte Satz wird gestrichen, da sich dieses Vorgehen in der Praxis als nicht sinnvoll erwiesen hat. Des Öfteren besteht nämlich im Folgejahr kein Wunsch mehr, zur effektiven Methode zu wechseln. Es ist deshalb sinnvoll, ein erneutes Wechselgesuch zu verlangen.

Absatz 1^{bis}: Änderungen der Saldosteuersätze gibt es entweder aufgrund von Anpassungen der gesetzlichen Steuersätze oder aber aufgrund einer Neuberechnung der Saldosteuersätze. Änderungen aufgrund gestiegener oder gesunkener gesetzlicher Steuersätze sind unproblematisch, da sich in diesen Fällen weder eine Besserstellung noch eine Schlechterstellung gegenüber effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Personen ergibt. Änderungen der Saldosteuersätze erfolgen in aller Regel auf den 1. Januar. Da ein Ausstieg aus der Saldosteuersatzmethode jeweils auf Ende einer Steuerperiode möglich ist, kann eine mit Saldosteuersatz abrechnende Person auf geänderte Saldosteuersätze in aller Regel unmittelbar reagieren. Hat ein Unternehmen im Zeitpunkt der Änderung des Saldosteuersatzes noch keine ganze Steuerperiode mit Saldosteuersätzen abgerechnet, soll sie vorzeitig zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln können.

Beispiel: Die X GmbH wird auf den 1. Mai 2028 ins Register der Steuerpflichtigen eingetragen. Sie entscheidet sich für die Saldosteuersatzmethode und kann somit frühestens auf

den 1. Januar 2030 zur effektiven Methode wechseln. Ändert nun per 1. Januar 2029 der Saldosteuersatz dieser Branche, da die ESTV diesen neu berechnet hat, so soll die X GmbH die Möglichkeit haben, auf diesen Termin zur effektiven Methode zu wechseln. Unerheblich ist dabei, ob der Saldosteuersatz steigt oder sinkt.

Absatz 2: Bei einer Überschreitung der Umsatz- und/oder der Steuerzahllast-Limite muss zur effektiven Methode gewechselt werden. Einzelne Ausreisser nach oben sollen aber nicht gleich dazu führen, dass nicht mehr mit Saldosteuersätzen abgerechnet werden kann. So kann beispielsweise ein Grossauftrag zur Folge haben, dass in zwei aufeinander folgenden Jahren eine Limite oder gar beide Limiten überschritten werden, bevor sich Umsatz und Steuerschuld wieder auf deutlich niedriger Stufe normalisieren. Um administrativ aufwändige Wechsel der Abrechnungsmethode zu reduzieren, sind folgende zwei Änderungen vorgesehen: (1) Es braucht neu eine Überschreitung in drei statt in zwei aufeinander folgenden Steuerperioden und (2) es ist egal, wie stark die Überschreitung ausfällt.

Die **Absätze 3 und 4** werden aufgehoben, da es keine Sonderregelung mehr gibt, wenn die Umsatz- und/oder die Steuerzahllast-Limite um mehr als 50 Prozent überschritten werden.

Absatz 5: Geregelt wird hier das Gegenstück von Artikel 79 Absatz 3, nämlich die Korrekturen beim Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Methode. Da bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode die Gegenstände und Dienstleistungen mit der Steuer belastet sind, soll beim Wechsel eine Entlastung vorgenommen werden. Dank dieser Korrekturen sind Unternehmen, die zur effektiven Methode wechseln, gleichgestellt mit jenen Unternehmen, die immer effektiv abgerechnet haben. Diese Korrektur ist in der ersten effektiven Abrechnung nach dem Wechsel vorzunehmen. Durch die Korrekturen beim Einstieg in und Ausstieg aus der Saldosteuersatzmethode gibt es keinen Anreiz mehr, aus Steueroptimierungsgründen die Abrechnungsmethode zu wechseln.

Absatz 6: Da neu auch dann Korrekturen vorgenommen werden, wenn die Abrechnungsart (vereinbart / vereinnahmt) nicht geändert wird, muss in Absatz 6 ergänzt werden, dass bei einer Änderung der Abrechnungsart *zusätzliche* Korrekturen per Umstellungsdatum erfolgen. Des Weiteren wird dargelegt, wie die Korrekturen betreffend Debitoren und Kreditoren in der Abrechnung mit der ESTV deklariert werden müssen. Während die ESTV diese Korrekturen bisher ausserhalb des Abrechnungsprozesses vorgenommen hat, sind sie neu von der steuerpflichtigen Person in ihrer letzten Saldosteuersatz-Abrechnung vor dem Wechsel vorzunehmen.

Art. 82

Absätze 2 und 3: Durch die Korrekturen beim Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode nach Artikel 79 Absatz 3 sind am Ende der Steuerpflicht keine Korrekturen mehr notwendig, denn der Zeitwert der Gegenstände und Dienstleistungen ist vorsteuerbelastet. Die Absätze 2 und 3 können deshalb aufgehoben werden.

Art. 83

Absatz 1: Bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen muss alles, was für das Erbringen von steuerbaren und steuerausgenommenen Leistungen verwendet wird, mit Vorsteuer belastet sein. Deshalb muss bei der Übernahme eines Gesamt- oder Teilvermögens oder von sonstigen Vermögenswerten im Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person das übernommene Vermögen von der übernehmenden Person mit der Steuer belastet werden. Dabei ist analog Artikel 79 Absatz 3 vorzugehen.

Absatz 2: Eine Korrektur erübrigt sich nur dann, wenn der nach der effektiven Methode abrechnende Veräusserer oder die nach der effektiven Methode abrechnende Veräusserin das Vermögen für eine Tätigkeit verwendet hat, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Art. 84 Abs. 1 und 3

Absatz 1: Bisher war bei der Saldosteuersatzmethode die Anzahl anwendbarer Saldosteuersätze auf zwei beschränkt. Diese Einschränkung soll aufgehoben werden.

Absatz 3: Sprachliche Anpassungen an den geänderten Wortlaut von Absatz 1.

Art. 85

Auch künftig werden viele steuerpflichtigen Personen, die die Saldosteuersatzmethode anwenden, ihre gesamten Umsätze mit einem einzigen Saldosteuersatz abrechnen. Mit der Freigabe der Anzahl anwendbarer Saldosteuersätze ist dies aber nicht mehr der Standard und die Anwendung von zwei Saldosteuersätzen nicht mehr die Ausnahme. Deshalb kann dieser Artikel aufgehoben werden.

Artikel 86

Das Vorgehen für die Zuteilung und Bewilligung der Saldosteuersätze ist neu einzig in Artikel 86 geregelt.

Absätze 1 und 3: Für jede Tätigkeit, mit der mehr als zehn Prozent des steuerbaren Gesamtumsatzes erzielt wird, hat die steuerpflichtige Person den hierfür geltenden Saldosteuersatz zu beantragen. Dabei sind die Umsätze aller Tätigkeiten, für die nach der Saldosteuersatzverordnung (SR 641.202.62) der gleiche Saldosteuersatz gilt, zusammenzuzählen.

Beispiel:

	SSS nach Verordnung	Anteil am steuerbaren Umsatz	Massgebend für die 10%-Grenze	Zugeteilte SSS
Maurerarbeiten	4.3 %	8.0 %	15.0 %	4.3 %
Plattenlegerarbeiten	4.3 %	7.0 %		
Malerarbeiten	5.1 %	45.0 %	45.0 %	5.1 %
Lohnarbeiten Baugewerbe	6.5 %	40.0 %	40.0 %	6.5 %

Absatz 2: Unternehmen werden neu gegründet oder umstrukturiert, Betriebsteile gewinnen oder verlieren an Bedeutung. Deshalb muss geregelt werden, wann eine Neuzuteilung der Saldosteuersätze vorzunehmen ist:

Buchstabe a: Wird eine Person neu ins Mehrwertsteuerregister eingetragen und unterstellt sich der Saldosteuersatzmethode, dann können keine Vergangenheitswerte herangezogen werden, sondern es wird auf die voraussichtlichen Umsätze in den ersten zwölf Monaten abgestellt. Gleich ist das Vorgehen, wenn eine neue Tätigkeit aufgenommen wird: Ist davon auszugehen, dass mit dieser Tätigkeit in den ersten zwölf Monaten mehr als 10 % des steuerbaren Gesamtumsatzes erzielt werden, wird der entsprechende Saldosteuersatz ab Beginn der neuen Tätigkeit bewilligt.

Buchstabe b: Anders sieht es aus, wenn eine Tätigkeit über die Jahre an Bedeutung zulegt. Erst wenn davon ausgegangen werden kann, dass die 10 %-Grenze dauerhaft überschritten ist, wird der entsprechende Saldosteuersatz bewilligt. Bisher wurde hierfür auf die vergangenen zwei Steuerperioden abgestellt. Neu muss die 10 %-Grenze in drei aufeinander folgenden Steuerperioden überschritten werden, damit die Bewilligung auf Beginn der vierten Steuerperiode erfolgen kann.

Absatz 4: Analog zur Regelung von Absatz 2 ist vorzugehen, wenn eine Tätigkeit an Bedeutung verliert und der damit erzielte Umsatz die 10 %-Grenze nicht mehr überschreitet. Der betreffende Saldosteuersatz wird erst entzogen, wenn dies in drei aufeinander folgenden Steuerperioden der Fall ist.

Art. 87

Da die Anzahl anwendbarer Saldosteuersätze nicht mehr beschränkt ist, braucht es keine Regelung mehr, welche Saldosteuersätze anzuwenden sind, wenn mehr als zwei Tätigkeiten ausgeübt werden. Der Artikel kann deshalb aufgehoben werden.

Art. 88

Dieser Artikel regelt, wie die einzelnen Tätigkeiten zu versteuern sind. Handelt es sich um eine Tätigkeit, für die die ESTV der steuerpflichtigen Person den entsprechenden Saldosteuersatz bewilligt hat, dann ist der Umsatz mit diesem Saldosteuersatz zu versteuern (*Absatz 1*).

Absatz 1^{bis}: Wurde für eine Tätigkeit kein Saldosteuersatz bewilligt, weil die damit erzielten Umsätze weniger als 10 Prozent des steuerbaren Gesamtumsatzes ausmachen, so sind die mit dieser Tätigkeit erzielten Umsätze grundsätzlich zum nächsthöheren bewilligten Saldosteuersatz abzurechnen. Ist kein höherer Saldosteuersatz bewilligt, was beispielsweise der Fall ist, wenn mit der Tätigkeit, für die ein höherer Satz gelten würde, weniger als 10 Prozent des steuerbaren Gesamtumsatzes erzielt werden, dann ist der nächsttiefere bewilligte Saldosteuersatz zu verwenden.

Beispiel 1:

	SSS nach SSS-Verordnung	Anteil am steuerbaren Umsatz	Bewilligte SSS	Abzurechnen mit
Schreinerei	3.5 %	34.0 %	3.5 %	3.5 %
Personalverleih	6.5 %	8.0 %		4.3 %
Reinigungsarbeiten	5.9 %	7.0 %		4.3 %
Zügelunternehmen	4.3 %	45.0 %	4.3 %	4.3 %
Baumaterial-Handel	2.0 %	6.0 %		3.5 %

Übertrifft nur eine Tätigkeit die 10 %-Grenze, dann sind alle Umsätze zu dem für diese Tätigkeit geltenden Saldosteuersatz abzurechnen:

Beispiel 2:

	SSS nach SSS-Verordnung	Anteil am steuerbaren Umsatz	Bewilligte SSS	Abzurechnen mit
Schreinerei	3.5 %	75.0 %	3.5 %	3.5 %
Personalverleih	6.5 %	8.0 %		3.5 %
Reinigungsarbeiten	5.9 %	7.0 %		3.5 %
Zügelunternehmen	4.3 %	4.0 %		3.5 %
Baumaterial-Handel	2.0 %	6.0 %		3.5 %

Absatz 2: Bei diesem Absatz geht es um die Fälle, in denen mehrere voneinander unabhängige Leistungen zu einer Sachgemeinschaft vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden. Nach Artikel 19 Absatz 2 MWSTG können diese Leistungen einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, wenn die überwiegende Leistung mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht. Dies gilt auch für die Abrechnung mit Saldosteuersätzen.

Beispiel 3: Bietet ein Hotel eine Beherbergungsleistung (75 % Wertanteil; Steuersatz 3,7 %) und eine Restaurantleistung (25 % Wertanteil; Steuersatz 7,7 %) als Halbpensionsarrangement an, dann kann die Leistungskombination als Beherbergungsleistung zum Steuersatz von 3,7 % behandelt werden. Rechnet die Leistungserbringerin mit Saldosteuersätzen ab, kann dieser Umsatz mit dem Saldosteuersatz von 2,0 % (Branche: Hotel: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind) abgerechnet werden.

Absatz 2^{bis} und 2^{ter}: Werden hingegen mehrere Leistungen als Sachgesamtheit oder Leistungskombination angeboten, für die der gleiche gesetzliche Steuersatz gilt, dann kann bei der Abrechnung mit Saldosteuersätzen nicht der Saldosteuersatz angewandt werden, der für die überwiegende Leistung gilt.

Beispiel 4: Die Bau AG erbringt der Immobilien AG Maurerarbeiten (Wertanteil 72 %; SSS 4,3 %), Malerarbeiten (Wertanteil 17 %; SSS 5,1 %) und Schlossereiarbeiten (Wertanteil 11 %, SSS 3,5 %). Für alle diese Leistungen gilt der Normalsatz und dementsprechend können sie gar nicht nach einer überwiegenden Leistung behandelt werden. Jede Tätigkeit ist somit zum entsprechenden Saldosteuersatz zu versteuern, sofern dieser von der ESTV bewilligt wurde und die steuerpflichtige Person nachweisen kann, welcher Anteil auf die einzelnen

Teilleistungen entfällt. Ansonsten ist das Gesamtentgelt zum höchsten Saldosteuersatz abzurechnen, der für diese Leistungen bewilligt wurde.

Absatz 3: Die Anwendung verschiedener Saldosteuersätze kann administrativ aufwändig sein. Die steuerpflichtigen Personen sollen deshalb den gesamten Umsatz aus steuerbaren Leistungen zum höchsten bewilligten Saldosteuersatz abrechnen können.

Art. 89

Die Saldosteuersatzbestimmungen kennen keine Mischbranchen mehr, bei denen ein zweiter Saldosteuersatz nur bewilligt wird, wenn mit der in der Saldosteuersatz-Verordnung genannten Nebentätigkeit mehr als 50 Prozent des steuerbaren Umsatzes erzielt werden. Infolgedessen wird dieser Artikel aufgehoben.

Beispiel: Für das Sportgeschäft X galt bisher die 50 %-Regel und neu die 10 %-Regel:

	Umsatzanteil	SSS nach Verordnung	Bisherige Regelung	Neue Regelung
Handel mit Sportartikeln und -kleidern	45.0 %	2.0 %	2.0 %	2.0 %
Vermietung von Ski, Snowboards usw.	35.0 %	2.8 %		2.8 %
Ski- und Snowboard-Servicearbeiten	20.0 %	5.1 %		5.1 %

Art. 90

Im Zuge der Vereinfachung der Saldosteuersatzmethode sollen die besonderen Verfahren für die Abrechnung von steuerfreien Lieferungen von Gegenständen ins Ausland und von steuerfreien Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes ebenso gestrichen werden wie das Verfahren zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer und das Verfahren zur Anwendung der Margenbesteuerung. Die *Absätze 1, 2 und 2^{bis}* werden deshalb aufgehoben. Es verbleibt nur die Vereinfachung für Imbissbars / Imbissstände mit Konsumationseinrichtung sowie für Anlässe wie Filmvorführungen, Konzerte oder Sportanlässe.

Art. 91

Wer die Saldosteuersatzmethode anwendet und Leistungen nach Artikel 45 Absatz 1 MWSTG bezieht, muss die Bezugsteuer entrichten. Eine Anpassung der Formulierung ist notwendig, weil

- neu bei Übertragungen von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten, Bescheinigungen und Zertifikaten die Bezugsteuer auch dann zur Anwendung kommt, wenn die übertragende Person den Sitz im Inland hat; und
- sich Personen, die mit Saldosteuersätzen abrechnen, neu der jährlichen Abrechnung unterstellen können und deshalb nicht mehr vorgeschrieben werden kann, dass die Bezugsteuer in der halbjährlichen Abrechnung zu deklarieren ist.

Art. 92

Infolge der Änderung von Artikel 83 Absatz 1 und der Aufhebung von Artikel 93 ist der Eigenverbrauch bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode neu uneingeschränkt berücksichtigt.

Art. 93

Da bei den Wechseln der Abrechnungsmethode von effektiv zu Saldosteuersätzen und umgekehrt Korrekturen vorgenommen werden, besitzen steuerpflichtige Personen, die die Saldosteuersatzmethode anwenden, keine Gegenstände und Dienstleistungen mehr, die ohne Vorsteuerbelastung sind. Dementsprechend entfällt die Notwendigkeit zur Vornahme von Korrekturen, wenn unbewegliche Gegenstände neu für ausgenommene oder nicht unternehmerische Zwecke verwendet werden. Artikel 93 kann somit aufgehoben werden.

Art. 94 Abs. 1–3

Zum einen fällt der bisherige Vorbehalt von Artikel 93 weg, da dieser Artikel aufgehoben wird. Zum anderen muss nicht mehr geregelt werden, zu welchem Saldosteuersatz eine Leistung an eine eng verbundene Person abgerechnet werden muss, wenn die ESTV der steuerpflichtigen Person zwei Saldosteuersätze bewilligt hat und die Leistung nicht vollumfänglich einer dieser Tätigkeiten zugeordnet werden kann. Die Anzahl anwendbarer Saldosteuersätze ist neu nicht mehr beschränkt und deshalb kann jede Leistung grundsätzlich zum hierfür gemäss Saldosteuerersatz-Verordnung massgebenden Saldosteuersatz abgerechnet werden. Die 10 %-Regel gilt auch hier.

Da bei Leistungen an eng verbundene Personen und bei Leistungen an das Personal die gleichen Regeln gelten, können die Absätze 1–3 zusammengenommen werden.

Art. 95

Bei Verkäufen von Betriebsmitteln, Anlagegütern und aktivierbaren Dienstleistungen ist neu die Art der Leistung massgebend.

Beispiel: Die Schreiner GmbH rechnet mit den Saldosteuersätzen von 3,5 % (Schreinerei) und 6,5 % (Lohnarbeiten im Baugewerbe) ab. Sie kauft eine neue Hobelmaschine und veräussert deshalb die 10-jährige Hobelmaschine, die bisher für beide Arten von Leistungen eingesetzt wurde. Im geltenden Recht müsste die Schreiner GmbH den Verkaufserlös mit dem Saldosteuersatz von 6,5 % abrechnen. Neu ist die Art der Leistung massgebend. Die Schreiner GmbH hatte diese Hobelmaschine gekauft und verkauft sie nun. Damit liegt ein Handel mit zum Normalsatz steuerbaren gebrauchten Gegenständen vor und der betreffende Saldosteuersatz beträgt 4,3 %.

Neu aufgeführt sind zudem die aktivierbaren Dienstleistungen, also beispielsweise Lizenzen. Auch deren Verkauf ist zu dem für diese Leistung betreffenden Saldosteuersatz abzurechnen.

Art. 97 Abs. 1 und 3

Absatz 1: Neu sollen alle «Korporationen» und nicht nur «Waldkorporationen» als verwandte Einrichtungen nach Artikel 37 Absatz 5 MWSTG gelten. Zur besseren Übersicht werden zudem die bisher in einem einzigen Satz erwähnten Einrichtungen einzeln aufgelistet.

Absatz 3: Mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes wird eine neue Steuerausnahme für Reisebüros eingefügt, die ebenfalls berücksichtigt werden muss.

Art. 98

Absatz 1: Das Erfordernis der Schriftlichkeit ist nicht mehr sachgerecht und es soll künftig die Verwendung des Portals vorgeschrieben werden.

Absatz 2: Artikel 100 hält fest, dass die bei der Saldosteuerersatzmethode geltenden Regeln auch bei der Pauschalsteuersatzmethode zur Anwendung kommen, sofern die MWSTV für letztere keine anderweitigen Bestimmungen kennt. Die Vorschriften für Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode (Art. 79 Abs. 3 und Art. 81 Abs. 5) gelten somit auch bei der Pauschalsteuersatzmethode. Damit gibt es auch bei Gemeinwesen und verwandten Einrichtungen keinen Anreiz mehr, aus Steueroptimierungsgründen die Abrechnungsmethode zu wechseln. Die Mindest-Anwendungsdauer der Pauschalsteuersatzmethode (3 Steuerperioden) und die Mindest-Wartedauer vor dem Wiedereinstieg in die Pauschalsteuersatzmethode (10 Steuerperioden) sollen auf je eine Steuerperiode gekürzt werden.

Absatz 3: Zum einen wird die Verwendung des Portals vorgeschrieben. Zum andern wird der letzte Satz gestrichen, da sich dieses Vorgehen in der Praxis als nicht sinnvoll erwiesen hat. Des Öfteren besteht nämlich im Folgejahr kein Wechselwunsch mehr.

Art. 99 Abs. 3

Absatz 3: Die bereits heute praktizierte Möglichkeit, alle Umsätze freiwillig zum höchsten bewilligten Pauschalsteuersatz abzurechnen, wird ausdrücklich in Absatz 3 aufgenommen.

Den bisherigen Hinweis, dass die Anzahl der Pauschalsteuersätze nicht beschränkt ist, braucht es nicht mehr, da diese Regelung neu auch bei der Saldosteuerersatzmethode zur Anwendung kommt. Ohne diesen Hinweis gilt somit nach Artikel 100 die Regelung bei den Saldosteuerersatz.

Art. 99a

Durch die Aufhebung von Artikel 99a gilt auch bei der Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen die Bestimmung von Artikel 91, wonach die Bezugsteuer in der Abrechnungsperiode zu deklarieren ist, in der sie angefallen ist.

Art. 104a

Ver mehrt wird der folgende Sachverhalt festgestellt (hauptsächlich im Baugewerbe): Unternehmen lassen sich ihre erbrachten Leistungen bar bezahlen. Es wurden Zahlungen im fünf- bis sechsstelligen Bereich festgestellt. Beim leistungsempfangenden Unternehmen (Auftraggeber) werden die liquiden Mittel bar vom Bankkonto bezogen und die Übergabe/Zahlung wird mittels Unterschrift auf der Rechnung bestätigt. Plausible Gründe für solche Barzahlungen sind in der Regel nicht vorhanden. Oft wird angegeben, die Barzahlung werde auf Wunsch der leistungserbringenden Unternehmen gewählt. Bei den leistungserbringenden Unternehmen werden die Umsätze häufig nicht in der Buchhaltung erfasst und die Umsatzsteuer folglich nicht abgeliefert. In der Buchhaltung der Unternehmen finden sich oft auch keine Hinweise auf die Umsätze. Der steuerpflichtige Auftraggeber macht zu Recht den Vorsteuerabzug geltend, da er eine Rechnung nach Artikel 26 MWSTG erhält, in der der Erhalt der Barzahlung mittels Unterschrift bestätigt wird. Dadurch entstehen hohe MWST-Ausfälle.

Werden die Zahlungen über das Bank- oder Postkonto geleistet, sind Buchungen in der Buchhaltung notwendig und die Vereinnahmung ohne entsprechende Abrechnung der Sozialversicherungen oder Steuern damit erschwert. Somit wird es für die Konkurs- und Steuerämter einfacher, die Hinterziehung von Steuern und Abgaben nachzuweisen und allfällige Straf- und/oder Nachsteuerverfahren einzuleiten.

Wird bei Barzahlungen von 15 000 Franken oder mehr das Meldeverfahren nicht angewendet und stattdessen eine Rechnung ausgestellt, die auf die Steuer hinweist, entsteht für den Leistungsempfänger (Auftraggeber) das Risiko, dass ihm das Vorsteuerabzugsrecht verwehrt wird, wenn der Leistungserbringer die Umsatzsteuer nicht korrekt deklariert bzw. abgeliefert. Wollen die Parteien das Meldeverfahren nicht anwenden, so können sie die Bezahlung über Bank- oder Postkonti abwickeln. In diesen Fällen besteht auch kein Risiko hinsichtlich des Rechts auf Vorsteuerabzug.

Nicht von dieser Regelung betroffen sind Barzahlungen von nicht im MWST-Register eingetragenen Leistungsempfängern, da es an der Grundvoraussetzung des Meldeverfahrens fehlt, wonach beide Parteien im MWST-Register eingetragen sind.

Art. 107 Abs. 1 und 2

Absatz 1: Zum einen erfolgt eine sprachliche Anpassung, damit klarer wird, dass die im Zeitpunkt des Wechsels bestehenden Debitorenposten zu versteuern sind. Zum anderen ist eine Umformulierung notwendig, weil die Anzahl der anwendbaren Saldosteuerersatz nicht mehr beschränkt ist. Massgebend dafür, mit welchem Saldosteuerersatz oder Pauschalsteuersatz ein Debitorenposten versteuert werden muss, ist der Satz, der für die Tätigkeit anzuwenden war, aus der dieser Debitorenposten entstanden ist.

Beispiel:

	Anteil am steuerbaren Gesamtumsatz	SSS nach Verordnung	Zugeweilte SSS
Malerarbeiten	52.0 %	5.1 %	5.1 %
Akkordarbeiten im Baugewerbe	29.0 %	6.5 %	6.5 %
Maurerarbeiten	12.0 %	4.3 %	4.3 %
Schlosserarbeiten	7.0 %	3.5 %	

Debitorenposten aus Schlosserarbeiten sind zu versteuern mit:

4.3 %

Absatz 2 enthält eine Umformulierung, die notwendig wurde, weil die Anzahl der anwendbaren Saldosteuersätze nicht mehr beschränkt ist.

Art. 111a

Aus Praktikabilitätsgründen muss es möglich sein, dass ein Verkäufer oder eine Verkäuferin als einfuhrsteuerpflichtige Person gelten kann, selbst wenn die Plattform, über die er oder sie den Verkauf abgewickelt hat, steuerpflichtig ist. Aus offensichtlichen Gründen muss sich der Anwendungsbereich dieser Bestimmung auf Verkäufer oder Verkäuferinnen beschränken, die entweder bereits als Versandhandelsunternehmen steuerpflichtig sind (Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG) oder über eine Unterstellungserklärung Ausland (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG) verfügen. Ist der Verkäufer oder die Verkäuferin nämlich nicht steuerpflichtig und liegen auch keine Hinweise vor, dass die Lieferung durch eine Plattform erfolgt, wird das Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) sonst den Käufer oder die Käuferin des Gegenstandes als Schuldner oder Schuldnerin der Einfuhrsteuer behandeln, womit sich eine Doppelbesteuerung ergäbe.

Ist die Plattform nicht im Register der Steuerpflichtigen eingetragen oder werden die für die Identifikation der Plattform notwendigen Informationen dem Zolldeklaranten oder der Zolldeklarantin nicht bekanntgegeben, wird das BAZG das steuerpflichtige Versandhandelsunternehmen oder den Verkäufer oder die Verkäuferin, der oder die über eine Unterstellungserklärung Ausland verfügt, als Importeur oder Importeurin ansehen (und nicht den Endkunden oder die Endkundin).

Art. 113 Bst. g

Diese Bestimmung findet sich neu im Buchstaben m von Artikel 53 Absatz 1 MWSTG (Normstufenbereinigung).

Art. 118 Abs. 1^{bis}

Steuerpflichtige Plattformen, die Gegenstände ins Inland einführen, können die Anwendung des Verlagerungsverfahrens (Art. 63 MWSTG) beantragen, sofern sie mindestens für einen Teil ihrer Lieferungen ins Inland als Leistungserbringerinnen nach Artikel 20a MWSTG gelten. Wird eine administrative Massnahme nach Artikel 79a MWSTG gegen sie verfügt, entzieht ihr die ESTV unverzüglich die Bewilligung. Umgekehrt gibt es bei der Aufhebung der Verfügung auch keine Wartefrist, sondern das Verlagerungsverfahren wird ab dem Folgetag wieder bewilligt.

Art. 120

Absatz 1 enthält die bisherige Bestimmung.

Absatz 2: Mit dieser Bestimmung wird klargestellt, ab wann elektronische Plattformen das Verlagerungsverfahren nicht mehr anwenden dürfen, wenn eine administrative Massnahme nach Artikel 79a MWSTG gegen sie verfügt wird. Es soll nicht gewartet werden, bis die Verfügung in Rechtskraft erwächst, sondern die Einfuhr von Sendungen dieser Plattformen soll schnellstmöglich verhindert werden.

Art. 121a

Im Rahmen der Revision des MWSTG wird Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG mit der Ziffer 1^{bis} ergänzt, wonach von der Steuerpflicht befreit ist, wer ein Unternehmen mit Sitz im Ausland betreibt, das im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt. Zudem wird Artikel 10 Absatz 2 MWSTG mit einem Buchstaben d ergänzt, wonach von der Steuerpflicht befreit ist, wer ein Unternehmen mit Sitz im Inland betreibt, das im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommen Leistungen erbringt.

Diese beiden Bestimmungen ersetzen den bisherigen Artikel 121a MWSTV, wonach von der Pflicht zur Anmeldung befreit ist, wer im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt.

Art. 123

Der Bundesrat kann gemäss Artikel 65a Absatz 1 MWSTG die elektronische Durchführung von Verfahren vorschreiben. In *Absatz 1* wird klargestellt, wie eine elektronische Übermittlung an die ESTV erfolgen muss. In *Absatz 2* werden die Anmeldungen, Abrechnungen, Anträge und Meldungen aufgezählt, für welche das elektronische Verfahren vorgeschrieben ist.

Art. 127 Abs. 1 Bst. e–g

Absatz 1 hält fest, welche Werte für die Abrechnung mit der ESTV in geeigneter Weise festgehalten werden müssen:

Buchstabe e: Da die besonderen Verfahren nach Artikel 90 Absätze 1 und 2 aufgehoben werden, müssen diesbezüglich auch keine Werte mehr für die Abrechnung festgehalten werden. Buchstabe e wird *aufgehoben*.

Buchstabe f: Artikel 93, welcher die Korrekturen bei unbeweglichen Gegenständen regelt, wird aufgehoben, womit der Buchstabe f ebenfalls *aufzuheben* ist.

Buchstabe g: Neu sind beim Wechsel der Abrechnungsmethode Korrekturen auf dem Zeitwert der Gegenstände und Dienstleistungen vorzunehmen und in der Abrechnung mit der ESTV zu deklarieren. Zudem sind die Korrekturen aufgrund eines gleichzeitigen Wechsels der Abrechnungsart (von vereinbart zu vereinnahmt oder umgekehrt) neu in der Abrechnung mit der ESTV anzugeben. Die entsprechenden Unterlagen müssen von der steuerpflichtigen Person in geeigneter Form festgehalten werden.

Art. 150

Die freiwillige Versteuerung der genannten Leistungen wird nicht mittels Verfügung bewilligt, sondern die steuerpflichtige Person deklariert in der Abrechnung mit der ESTV den optierten Umsatz und die darauf lastende Steuer und zieht die abzugsfähige Vorsteuer ab. Dies wird mit der Anpassung klargestellt.

Art. 151 Abs. 2

Mit der Revision des MWSTG wird Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG mit der Ziffer 1^{bis} ergänzt, wonach von der Steuerpflicht befreit ist, wer ein Unternehmen mit Sitz im Ausland betreibt, das im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt. Diese Ziffer ersetzt den bisherigen Artikel 121a MWSTV. Unternehmen, die aufgrund von Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b Ziffer 1^{bis} MWSTG von der Mehrwertsteuerpflicht befreit sind, sollen nicht von der Steuervergütung profitieren, da sie ansonsten einen Wettbewerbsvorteil gegenüber inländischen Unternehmen hätten, die im Inland ebenfalls ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen.

Art. 153 Abs. 2

Mit der Revision des MWSTG gilt für Leistungen von Organisatoren von Veranstaltungen neu das Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Haben Empfänger oder Empfängerinnen dieser Leistungen ihren Sitz im Inland, kommt folglich die Bezugsteuer zur Anwendung. Indem

Organisatoren mit Sitz im Ausland für Mehrwertsteuerbelastete Bezüge, die sie ihren Kunden und Kundinnen weiterfakturieren, das Vergütungsverfahren beanspruchen können, können sie vermeiden, dass die auf diesen Bezügen erhobene Mehrwertsteuer Teil der Bemessungsgrundlage für die Bezugsteuer ihrer Kunden wird. Deshalb sind die «Organisatoren von Veranstaltungen» in diesem Artikel zu streichen.

Art. 155 Abs. 1

Künftig soll es nicht mehr zwingend erforderlich sein, die Originalrechnung einzureichen. Zum einen sind aufgrund der fortschreitenden Digitalisierung die Originalrechnungen vermehrt digital und der eingereichte Ausdruck stellt somit keine Originalrechnung dar. Zum anderen kann dank dieser Änderung die Automatisierung und Digitalisierung bei der Verarbeitung von Vergütungsgesuchen vorangetrieben werden. Ausserdem wird eine Ungleichbehandlung beseitigt, da für Inländer aufgrund der freien Beweiswürdigung nicht zwingend Originalbelege nötig sind, um die Vorsteuer zu beanspruchen.

Art. 166d

Die in der vorangegangenen Steuerperiode erzielten Umsätze inklusive Mehrwertsteuer sind massgebend dafür, ob ab Inkrafttreten jährlich abgerechnet werden kann. Bestand die Steuerpflicht im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Gesetzesbestimmung noch nicht ein ganzes Jahr, sind die erzielten Umsätze auf 12 Monate umzurechnen.

Art. 166e

Mit dem Inkrafttreten dieser neuen Bestimmungen können alle effektiv abrechnenden Personen zur Saldosteuersatzmethode oder – falls sie unter Artikel 97 Absatz 1 fallen – zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln. Dies gilt auch dann, wenn sie kurz vorher zur effektiven Methode gewechselt sind und nach dem bisherigen Recht noch warten müssten, bis sie sich wieder unterstellen können. Auch ein Wechsel zur effektiven Methode ist mit dem Inkrafttreten in jedem Fall möglich, also auch dann, wenn die Person zu diesem Zeitpunkt die Saldosteuersatzmethode weniger als ein Jahr bzw. Pauschalsteuersatzmethode weniger als drei Jahre angewendet hat.

4 Auswirkungen

Die Ausführungsbestimmungen zum teilrevidierten Mehrwertsteuergesetz haben keine von diesem unabhängige völkerrechtliche, finanzielle oder personelle Auswirkungen. Die Änderungen, die unabhängig von der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes vorgenommen wurden, haben nur geringfügige finanzielle Auswirkungen.

4.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen

Sofern die steuerpflichtigen Personen mit Hilfe von Saldosteuersätzen oder Pauschalsteuersätzen abrechnen, können sie generell von den Vereinfachungen bei der Saldosteuersatz- und Pauschalsteuersatzmethode profitieren. In gewissen Fällen können diese Vereinfachungen aber auch einen geringen Mehraufwand zur Folge haben. Die übrigen Änderungen, die nicht aufgrund der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes vorgenommen wurden, haben keine oder nur vernachlässigbare Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen.

4.2 Auswirkungen auf den Bund

Die Änderungen, die unabhängig von der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes vorgenommen wurden, haben per Saldo weder finanzielle noch personelle Auswirkungen für den Bund: Die grössten Änderungen erfolgen im Bereich der Saldosteuersatz- und Pauschalsteuersatzmethode. Diese Änderungen haben zum einen Mehraufwand für die ESTV wegen

der Kontrolle der Korrekturen beim Wechsel zur Folge. Zum anderen ergibt sich ein Minderaufwand, weil bei Beendigung der Steuerpflicht und beim Ausscheiden von Gegenständen in den ausgenommenen oder privaten Bereich keine Korrekturen vorzunehmen sind. Per Saldo ergeben sich also keine personellen Auswirkungen. Die Aufhebung der Anzahl anwendbarer Saldosteuersätze sorgt für eine bessere Angleichung der Steuerschuld an die effektive Abrechnungsmethode. Da die Abrechnung mit Saldosteuersätzen oder Pauschalsteuersätzen freiwillig ist, ist davon auszugehen, dass steuerpflichtige Personen, die mit einer signifikanten Verschlechterung konfrontiert wären, zur effektiven Abrechnungsmethode wechseln. Die finanziellen Auswirkungen auf den Bund dürften dennoch gering sein.

4.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden sowie auf urbane Zentren, Agglomerationen und Berggebiete

Die Kantone und Gemeinden sind von der Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung betroffen, wenn sie mehrwertsteuerpflichtig sind und mit Pauschalsteuersätzen abrechnen und von der Vereinfachung der Pauschalsteuersatzmethode profitieren. Zudem präzisiert die Verordnung, bis zu welchem Zeitpunkt Gemeinwesen von ihnen ausgerichtete Mittel als Subventionen bezeichnen können. Die Teilrevision hat keine Auswirkungen auf urbane Zentren, Agglomerationen und Berggebiete.

4.4 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Die Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung hat keine Auswirkungen auf die Volkswirtschaft.

5 Rechtliche Aspekte

Gestützt auf Artikel 182 Absatz 2 der Bundesverfassung und Artikel 107 Absatz 3 MWSTG obliegt es dem Bundesrat, die Vollzugsbestimmungen zu erlassen.