



21. August 2024

Änderung der Mehrwertsteuerverordnung

Erläuterungen

1. Ausgangslage

Am 16. Juni 2023 haben die Eidgenössischen Räte in den Schlussabstimmungen die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes verabschiedet (BBI 2023 1524). Die Referendumsfrist ist am 5. Oktober 2023 unbenutzt abgelaufen.

Dem Bundesrat obliegt der Erlass der Vollzugsvorschriften zum Mehrwertsteuergesetz (Art. 182 Abs. 2 der Bundesverfassung BV und Art. 107 Abs. 3 des Mehrwertsteuergesetzes MWSTG).

Vom 25. Oktober 2023 bis am 8. Februar 2024 wurde zur Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung ein Vernehmlassungsverfahren durchgeführt.

Die vorliegende teilrevidierte Mehrwertsteuerverordnung enthält einerseits die Ausführungsbestimmungen zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes in den Bereichen Plattformbesteuerung, jährliche Abrechnung, Subventionen und Zusammenarbeit von Gemeinwesen sowie andererseits davon unabhängige weitere Anpassungen insbesondere bei der Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode und zur Ausweitung der Portalpflicht.

Mit der freiwilligen Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode (SSS und PSS) wird die branchenübliche Vorsteuerbelastung pauschal berücksichtigt. Die von den Unternehmen auf ihrem Aufwand bezahlte Mehrwertsteuer, die sogenannte Vorsteuer, muss nicht erfasst werden. Dadurch haben die Unternehmen weniger administrativen Aufwand. Unternehmen mit unterdurchschnittlicher Vorsteuerbelastung profitieren auch finanziell. Um das Risiko von Wettbewerbsverzerrungen und Steuermindereinnahmen zu begrenzen, konnten ursprünglich nur Unternehmen mit einem jährlichen Umsatz von maximal 500 000 Franken die SSS anwenden. Damit mehr Unternehmen von den Vereinfachungen profitieren können, hatte der Gesetzgeber letztmals 2010 die Umsatzgrenze auf 5 Mio. Franken indexiert erhöht. Entsprechend ist auch das Risiko von Wettbewerbsverzerrungen und Mindereinnahmen gestiegen. Mit der vorliegenden Verordnungsänderung soll die Steuerplanungsmöglichkeiten von SSS und PSS vermindert und wieder vermehrt die vereinfachte Steuerabrechnung ins Zentrum gerückt werden. Um primär finanziell motivierte Wechsel der Abrechnungsmethoden zu vermeiden, sind neu Vorsteuerkorrekturen vorgesehen. Unternehmen mit mehr als zwei Tätigkeiten sollen mehr als zwei Saldosteuersätze anwenden können. So müssen die Unternehmen nicht mehr im Voraus abschätzen, welches die finanziell günstigste Kombination der beiden auf sämtliche Tätigkeiten anwendbaren Saldosteuersätze ist, sondern jede Tätigkeit wird mit dem entsprechenden SSS abgerechnet. Den SSS und PSS systemfremde Verfahren, die trotz der pauschalen Ermittlung der Vorsteuer in besonderen Fällen dennoch einen Vorsteuerabzug zulassen (Export, fiktive Vorsteuer und Margenbesteuerung) werden abgeschafft.

Im Bereich der jährlichen Abrechnung, der Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode sowie der Gruppenbesteuerung soll künftig ausschliesslich das hierfür vorgesehene elektronische Portal zur Verfügung stehen. Erfolgen die Anträge und Meldungen nicht elektronisch über das vorgesehene Portal, wird die ESTV sie zurückweisen und die steuerpflichtige Person an ihre Verpflichtung nach Artikel 123 E-MWSTV erinnern.

2. Erläuterungen zu den Artikeln

Art. 4a Abs. 4

Die Abkürzung ESTV wird eingeführt.

Art. 17a

Die Bestimmung, wonach jede Gruppe eine Vertretung bestimmen muss und wer als solche in Frage kommt, wird von Artikel 18 Absatz 3 in eine neue Bestimmung überführt.

Art. 18

Da bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ein Anspruch auf die Gruppenbesteuerung besteht, wird in den Artikeln 18–20 wie auch schon im Gesetz auf den Begriff der *Bewilligung* verzichtet.

Eine Mehrwertsteuergruppe wird auf Antrag eines Gruppenmitglieds oder einer Vertretung ins Mehrwertsteuerregister eingetragen. Dazu ist die schriftliche Zustimmung aller Gruppenmitglieder erforderlich. *Absatz 2* regelt, wie vorzugehen ist, wenn die Gruppe die Voraussetzungen zur Bildung einer Gruppe 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 3* 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.

Art. 19 Abs. 1 und 2

Absatz 1: Änderungen betreffend Vertretung einer Mehrwertsteuergruppe sind neu auch im Verlauf einer Steuerperiode möglich. Sie müssen nicht mehr im Voraus gemeldet werden.

Absatz 2 wird ebenfalls entsprechend angepasst.

Art. 20

Die 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.

Der *Einleitungssatz* von *Absatz 1* entspricht dem bisherigen Einleitungssatz abgesehen vom Einschub, der wegen der neuen gesetzlichen Fiktion notwendig ist. Im Kontext des neuen Artikels 18 Absatz 3 MWSTG gilt der unveränderte *Absatz 1* in erster Linie als Leitschnur für den Fall, dass ein Gemeinwesen eine Mittelverwendung *nicht* als Subvention bezeichnet hat, obwohl es sich nach den gesetzlichen Grundlagen und der Verwaltungspraxis der ESTV um eine Subvention handeln würde. Er hilft den Gemeinwesen aber auch bei der Einschätzung, ob es sich bei einer Mittelverwendung um eine Subvention handelt und diese so bezeichnet werden kann.

Absatz 2: Aus Gründen der Rechtssicherheit wird geregelt, bis zu welchem Zeitpunkt ein Gemeinwesen Mittel, die es ausrichtet, hinsichtlich der Mehrwertsteuer 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 fünfjährigen 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, so 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 Verwirkungsfrist.

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

Die nicht abschliessende Aufzählung in Absatz 2 wird um die drei Berufsgruppen ergänzt, die gemäss Praxis ebenfalls Heilbehandlungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG erbringen.

Art. 38 Abs. 3

In der Praxis hat sich gezeigt, dass gelegentlich Anstalten und Stiftungen seinerzeit zwar nicht ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, später jedoch ausschliesslich von Gemeinwesen getragen werden. Deshalb wird Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG entsprechend ergänzt. Entsprechend muss auch der Wortlaut von *Absatz 3* angepasst werden.

Art. 43a

Nach der in Artikel 20a MWSTG aufgestellten Fiktion nimmt eine Person, die über eine elektronische Plattform Gegenstände verkauft, eine Lieferung an die Plattform vor. Handelt es sich dabei um Lieferungen im Inland durch steuerpflichtige Verkäufer und Verkäuferinnen, dann sind sie gemäss Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 13 MWSTG von der Steuer befreit. Viele steuerpflichtige Verkäufer und Verkäuferinnen verkaufen ihre Waren nicht nur über Plattformen, sondern auch direkt an die Endverbraucher oder Endverbraucherinnen oder an den Grosshandel. Es kann für sie einfacher in der Handhabung sein, wenn sie alle Inlandlieferungen steuerlich gleichbehandeln, also alle mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellen können. *Absatz 1* hält deshalb fest, dass sie die fiktiven Lieferungen an die Plattform mit Steuer in Rechnung stellen können. Da unterschiedliche Prozesse auch für die Plattform die Handhabung erschweren, benötigt der Verkäufer oder die Verkäuferin hierfür jedoch das Einverständnis der Plattform. Ist gegen die Plattform allerdings eine administrative Massnahme nach Artikel 79a MWSTG verfügt, dann soll es dem Verkäufer oder der Verkäuferin möglich sein, die Lieferung an die Plattform auch ohne Einverständnis der Plattform mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellen.

Absatz 2: Damit sich keine Kumulation der Steuer ergibt, muss die Plattform berechtigt sein, die ihr vom Verkäufer oder der Verkäuferin in Rechnung gestellte Steuer als Vorsteuer in Abzug zu bringen.

Art. 44

Der Regelungsgehalt dieser Bestimmung wird in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 12 MWSTG überführt (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.

Eine Ausnahme bilden die Fälle, in denen der Verkäufer oder die Verkäuferin eine im Inland ansässige Person ist, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen bei der ESTV eingetragen ist. Diese Person kann keinen Vorsteuerabzug vornehmen, so dass der zum Verkauf angebotene Gegenstand nicht steuerbefreit, sondern mit *Taxe occulte* belastet ist. Würde man der Plattform in diesen Fällen die Anwendung der Margenbesteuerung verwehren, ergäbe sich eine Überbesteuerung. Selbstverständlich müssen auch bei elektronischen Plattformen sämtliche Voraussetzungen für die Margenbesteuerung erfüllt sein.

Es ist weiter darauf hinzuweisen, dass steuerpflichtige 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 Bst. c, e und Abs. 5

Absatz 3 Buchstabe c: Der Verweis wird aufgrund der Normstufenbereinigung von Artikel 44 MWSTV angepasst. Umsätze im Zusammenhang mit Gold und Legierungen von Gold sind von der Steuer befreit. Auf allen in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 12 MWSTG genannten Umsatzarten ist daher kein Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig.

Absatz 3 Buchstabe e: Wird ein Gegenstand von einer begünstigten Person nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes (GSG; SR 192.12) bezogen, lastet darauf keine Mehrwertsteuer. Dementsprechend darf bei einem Weiterverkauf keine fiktive Vorsteuer abgezogen werden.

Absatz 5: Die Inlandlieferung 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 nicht mit Mehrwertsteuer belastet, weshalb die Plattformen keine fiktiven Vorsteuern abziehen können. Handelt es sich beim Verkäufer oder bei der Verkäuferin hingegen um eine im Inland ansässige Person, die *nicht* im Register der steuerpflichtigen Personen bei der ESTV eingetragen ist, dann sind die Gegenstände i.d.R. mit Taxe occulte belastet. Würde man der Plattform in diesen Fällen den Abzug der fiktiven Vorsteuer verwehren, ergäbe sich eine Überbesteuerung. Selbstverständlich müssen auch bei elektronischen Plattformen sämtliche Voraussetzungen für den Abzug der fiktiven Vorsteuer erfüllt sein.

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 alle Nicht-Entgelte, also insbesondere die Einnahmen aus Subventionen und Spenden, aus Mittelflüssen innerhalb des eigenen Gemeinwesens, die nach der Rechtsprechung nicht mehr zu einer Vorsteuerkürzung führen, sowie aus 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 der jährlichen Abrechnung Raten in Rechnung stellt, kann mit der Mitteilung an die ESTV nicht allzu lange zugewartet werden. Wie bei der Saldosteuersatzmethode muss der Antrag deshalb spätestens 60 Tage nach Zustellung der Mehrwertsteurnummer über das elektronische Portal der ESTV (Portal) 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 zwölf 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. Dies ist frühestens auf den Beginn der nächsten Steuerperiode möglich.

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 bei der ESTV über das Portal 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 über das 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 über das Portal 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 Saldosteuersatzmethode. Wie bei dieser darf die steuerpflichtige Person ab der vierten Steuerperiode die jährliche Abrechnung nicht mehr anwenden, wenn sie die Umsatzlimite 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. Gelegentlich 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 können sich die in Rechnung gestellten Raten als zu niedrig oder als zu hoch erweisen. Die steuerpflichtige Person kann deshalb bei 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 spätestens vor der Fälligkeit der letzten Rate die offenen Raten erhöhen, 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 Saldosteuersatz 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 pflichtgemäsem 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

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 die Raten anpassen 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 vornehmen werden, da dies mit Liquiditätsvorteilen verbunden ist. Die jährliche Abrechnung soll weitestgehend automatisiert abgewickelt werden. Anpassungen 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: Mit der Anwendung der Saldosteuersätze wird die gesamte Vorsteuer einer Tätigkeit oder Branche berücksichtigt, die in den Bezügen von Waren, Dienstleistungen, Betriebsmitteln und Investitionsgütern sowie in den Gemeinkosten enthalten ist, ohne dass die Vorsteuer dafür gesondert erfasst werden müsste. 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 in der Regel 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 Steuerbelastung, 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: Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28^{bis} MWSTG betreffen Gemeinwesen, welche nicht mit Hilfe der Saldosteuersatzmethode, sondern entweder effektiv oder mit Hilfe von Pauschalsteuersätzen abrechnen können. Sie waren bisher 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. Ab dem 1. Januar 2027 soll die Verwendung des Portals vorgeschrieben werden.

Absatz 2: Unverändert.

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 wird sprachlich an die Artikel 31 und 32 MWSTG angepasst. Neu wird 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. Vielfach 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 2: Unverändert

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. Dies führte auch zum ungewollten 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 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

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

Absatz 1: Der letzte Satz wird gestrichen, da sich dieses Vorgehen in der Praxis nicht bewährt 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 2: 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 ihn 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 3: 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 spielt keine Rolle, wie stark die Überschreitung ausfällt.

Absatz 4: 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. Dadurch sind Unternehmen, die zur effektiven Methode wechseln, gleichgestellt mit jenen Unternehmen, die immer effektiv abgerechnet haben. Die Korrektur ist in der ersten effektiven Abrechnung nach dem Wechsel vorzunehmen. Durch die Korrekturen beim Einstieg in und beim Ausstieg aus der Saldosteuersatzmethode gibt es keinen Anreiz mehr, aus Steueroptimierungsgründen die Abrechnungsmethode zu wechseln.

Absatz 5: Da neu auch dann Korrekturen vorgenommen werden, wenn die Abrechnungsart (vereinbart / vereinnahmt) nicht geändert wird, muss 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 Abs. 2 und 3

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. Bisher war bei einer Übernahme im Meldeverfahren nur dann eine Korrektur vorzunehmen, wenn die übernehmende Person das Vermögen zu einem grösseren Anteil für ausgenommene Zwecke verwendete als die übertragende effektiv abrechnende Person. Somit war es möglich, steuerentlastete Vermögen zu erwerben, sie für steuerbare Zwecke zu verwenden und darauf durch die Anwendung der Saldosteuersätze pauschal einen Vorsteuerabzug vorzunehmen. Steuersystematisch korrekt soll nun 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, denn dann ist das Vermögen mit Vorsteuer belastet und muss bei der Übernahme nicht noch zusätzlich belastet werden.

Art. 84 Abs. 3

Bisher war bei der Saldosteuersatzmethode die Anzahl anwendbarer Saldosteuersätze auf zwei beschränkt. Diese Einschränkung soll aufgehoben werden. Steuerpflichtige Personen mit mehr als zwei Tätigkeiten müssen deshalb künftig nicht mehr gestützt auf Schätzungen im Voraus die für sie günstigste Variante mit zwei Steuersätzen ermitteln, sondern können jede Tätigkeit, die mehr als 10 % des Umsatzes ausmacht mit dem zugehörigen Saldosteuersatz abrechnen. Dadurch wird das Steuerplanungspotenzial und somit das Risiko von Wettbewerbsverzerrungen gegenüber effektiv abrechnenden Steuerpflichtigen reduziert.

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.

Art. 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 Saldosteuerersatz-Verordnung (SR 641.202.62) der gleiche Saldosteuerersatz gilt, zusammenzuzählen.

Beispiel:

	SSS nach Verordnung	Anteil am steuerbaren Umsatz	Massgebend für die 10%-Grenze	Zugeteilte SSS
Maurerarbeiten	4.5 %	8.0 %	15.0 %	4.5 %
Plattenlegerarbeiten	4.5 %	7.0 %		
Malerarbeiten	5.3 %	45.0 %	45.0 %	5.3 %
Lohnarbeiten Baugewerbe	6.8 %	40.0 %	40.0 %	6.8 %

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 Saldosteuerersatzmethode, 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 Saldosteuerersatz 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 Saldosteuerersatz 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 Saldosteuerersatz 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

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

Absatz 2: Wurde für eine Tätigkeit kein Saldosteuerersatz 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 Saldosteuerersatz abzurechnen. Ist kein höherer Saldosteuerersatz 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 Saldosteuerersatz zu verwenden.

Beispiel 1:

	SSS nach SSS-Verordnung	Anteil am steuerbaren Umsatz	Bewilligte SSS	Abzurechnen mit
Schreinerei	3.7 %	34.0 %	3.7 %	3.7 %
Personalverleih	6.8 %	8.0 %		4.5 %
Reinigungsarbeiten	6.2 %	7.0 %		4.5 %
Zügelunternehmen	4.5 %	45.0 %	4.5 %	4.5 %
Baumaterial-Handel	2.1 %	6.0 %		3.7 %

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	3.7 %	75.0 %	3.7 %	3.7 %
Personalverleih	6.8 %	8.0 %		3.7 %
Reinigungsarbeiten	6.2 %	7.0 %		3.7 %
Zügelunternehmen	4.5 %	4.0 %		3.7 %
Baumaterial-Handel	2.1 %	6.0 %		3.7 %

Absatz 3: 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 3,8 %) und eine Restaurantleistung (25 % Wertanteil; Steuersatz 8,1 %) als Halbpensionsarrangement an, dann kann die Leistungskombination als Beherbergungsleistung zum Steuersatz von 3,8 % behandelt werden. Rechnet die Leistungserbringerin mit Saldosteuersätzen ab, kann dieser Umsatz mit dem Saldosteuersatz von 2,1 % (Branche: Hotel: Leistungen, die zum Sondersatz für Beherbergung steuerbar sind) abgerechnet werden.

Absätze 4 und 5: 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 4,5 %), Malerarbeiten (Wertanteil 17 %; SSS 5,3 %) und Schlossereiarbeiten (Wertanteil 11 %; SSS 3,7 %). 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 6: Die Anwendung verschiedener Saldosteuersätze kann administrativ aufwändig sein. Die steuerpflichtigen Personen sollen deshalb freiwillig den gesamten Umsatz aus steuerbaren Leistungen zum höchsten bewilligten Saldosteuersatz abrechnen können.

Art. 89

Die Sonderregelung für Mischbranchen, bei denen ein zweiter Saldosteuersatz bewilligt wird, wenn mit der in der Saldosteuersatz-Verordnung genannten Nebentätigkeit mehr als 50 Prozent oder mit einer branchenfremden Tätigkeit mehr als 10 Prozent des steuerbaren Umsatzes erzielt werden, wird aufgehoben. Dadurch wird das Risiko von Wettbewerbsverzerrungen zwischen den Mischbranchen, den übrigen mit Saldosteuersätzen abrechnenden Branchen und

den effektiv abrechnenden Steuerpflichtigen reduziert und ein Anreiz zur Steuerplanung beseitigt.

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 %	2.1 %	2.1 %	2.1 %
Vermietung von Ski, Snowboards usw.	15.0 %	3.0 %		3.0 %
Ski- und Snowboard-Servicearbeiten	20.0 %	5.3 %		5.3 %
Tea-Room (10 %-Regel)	20.0 %	5.3 %	5.3 %	5.3 %

Art. 90

Den SSS und PSS systemfremde Verfahren, die trotz der pauschalen Ermittlung der Vorsteuer in besonderen Fällen dennoch einen Vorsteuerabzug zulassen, werden abgeschafft. Dies sind zum einen das Verfahren für die Abrechnung von steuerfreien Lieferungen von Gegenständen ins Ausland und von steuerfreien Leistungen an Begünstigte nach Artikel 2 des Gaststaatsgesetzes und zum anderen 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 gastgewerbliche Leistungen bei Anlässen wie Filmvorführungen, Konzerte oder Fussballspiele.

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 ist der Eigenverbrauch bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode neu uneingeschränkt berücksichtigt.

Art. 93

Artikel 93 wird aufgehoben: Da beim Wechsel der Abrechnungsmethode von effektiv zu Saldosteuersätzen und umgekehrt sowie beim Bezug von Vermögen von effektiv abrechnenden Personen mittels Meldeverfahren Korrekturen vorgenommen werden, besitzen steuerpflichtige Personen, die die Saldosteuersatzmethode anwenden, keine Gegenstände und Dienstleistungen mehr, die ohne Vorsteuerbelastung sind. Dementsprechend sind keine Korrekturen mehr nötig, wenn unbewegliche Gegenstände neu für ausgenommene oder nicht unternehmerische Zwecke verwendet werden.

Art. 94

Der Artikel wird neu aufgebaut: 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 Saldosteuersatz-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. Absatz 4 wird neu zu Absatz 2.

Art. 95

Bei Verkäufen von Betriebsmitteln, Anlagegütern und aktivierbaren Dienstleistungen ist neu die Art der Leistung massgebend. Die 10 %-Regel kommt auch hier zur Anwendung.

Beispiel: Die Schreiner GmbH rechnet mit den Saldosteuersätzen von 3,7 % (Schreinerei) und 6,8 % (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 und erzielt damit 12 % des steuerbaren Jahresumsatzes. Im geltenden Recht müsste die Schreiner GmbH den Verkaufserlös mit dem Saldosteuersatz von 6,8 % abrechnen. Neu ist die Art der Leistung massgebend. Die Schreiner GmbH hatte diese Hobelmaschine gekauft und verkauft sie nun, womit ein Handel mit zum Normalsatz steuerbaren gebrauchten Gegenständen vorliegt. Da seit dem letzten Verkauf eines Betriebsmittels mehrere Jahre vergangen sind, liegt eine neue Tätigkeit vor und damit ist der betreffende Saldosteuersatz von 3,0% zuzuteilen.

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 wird nicht mehr ausdrücklich erwähnt, da ab dem 1. Januar 2027 sämtliche Eingaben über das Portal gemacht werden.

Absatz 2 und 3: Artikel 100 hält fest, dass die bei der Saldosteuersatzmethode 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. 4) 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 4: Zum einen wird auch hier die Schriftlichkeit nicht mehr ausdrücklich genannt, da alle Eingaben ab dem 1. Januar 2027 über das Portal erfolgen. Zum andern wird der letzte Satz gestrichen, da sich dieses Vorgehen in der Praxis als nicht sinnvoll erwiesen hat. Vielfach besteht nämlich im Folgejahr kein Wechselwunsch mehr.

Art. 99 Abs. 3

Absatz 3: Wie bisher kommt bei der Pauschalsteuersatzmethode die 10 %-Regel nicht zur Anwendung. Dies wird durch einen entsprechenden Einschub festgehalten. Die bereits heute praktizierte Möglichkeit, alle Umsätze freiwillig zum höchsten bewilligten Pauschalsteuersatz abzurechnen, wird ausdrücklich aufgenommen. Den bisherigen Hinweis, dass die Anzahl der Pauschalsteuersätze nicht beschränkt ist, braucht es nicht mehr, da diese Regelung neu auch

bei der Saldosteuersatzmethode zur Anwendung kommt und ohne diesen Hinweis nach Artikel 100 die Regelung bei den Saldosteuersätzen gilt.

Art. 99a

Durch die Aufhebung von Artikel 99a gilt nach Artikel 100 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. 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 Saldosteuersätze nicht mehr beschränkt ist. Massgebend dafür, mit welchem Saldosteuersatz oder Pauschalsteuersatz ein Debitorenposten versteuert werden muss, ist der Satz, der für die Tätigkeit anzuwenden war, aus der dieser Debitorenposten entstanden ist.

Beispiel:

	<i>Anteil am steuerbaren</i>	<i>SSS nach Verordnung</i>	<i>Zugeteilte SSS</i>
<i>Malerarbeiten</i>	52.0 %	5.3 %	5.3 %
<i>Akkordarbeiten im Baugewerbe</i>	29.0 %	6.8 %	6.8 %
<i>Maurerarbeiten</i>	12.0 %	4.5 %	4.5 %
<i>Schlosserarbeiten</i>	7.0 %	3.7 %	

Debitorenposten aus Schlosserarbeiten sind zu versteuern mit:

4.5 %

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

Art. 111a

Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG sieht für die Übertragung von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten die Bezugsteuer vor. Diese Übertragungen sind die einzigen Dienstleistungen, die auch dann der Bezugsteuer unterliegen, wenn die leistungserbringende Person Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat. Dies könnte dazu führen, dass die übertragende Person irrtümlicherweise die Inlandsteuer in Rechnung stellt und die übernehmende Person den Vorsteuerabzug geltend macht. In **Absatz 1** wird deshalb festgehalten, dass diese Übertragungen nicht der Inlandsteuer unterstehen. Materiell ergibt sich das bereits aus der Gesetzessystematik, da die Bezugsteuer als besondere Bestimmung der Inlandsteuer als allgemeinere Bestimmung vorgeht.

In **Absatz 2** wird festgehalten, dass die Person, die Emissionsrechte oder ähnliche Rechte nach Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG übernimmt, keinen Vorsteuerabzug vornehmen kann, es sei denn, sie kann nachweisen, dass der Leistungserbringer oder die Leistungserbringerin die Steuer ordnungsgemäss abgerechnet und bezahlt hat. Diese Rechtsfolge ergibt sich aus der Ratio legis von Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG und aus der Gesetzes-systematik. Die Bezugsteuer als besondere Bestimmung geht der Inlandsteuer als allgemeineren Bestimmung vor und ist somit nicht neben, sondern anstelle der Inlandsteuer anwendbar. Daraus und aus dem einzigen Zweck der neuen Gesetzesbestimmung – der Betrugsbekämpfung – folgt, dass kein Platz für den Abzug der fälschlicherweise in Rechnung gestellten Inlandsteuer besteht, sofern die Steuer nicht nachweislich abgerechnet und bezahlt wurde.

Art. 111b

Insbesondere wenn ein Verkäufer oder eine Verkäuferin sowohl über seinen oder ihren eigenen Online-Shop als auch über Plattformen verkauft, kann es administrativ einfacher sein, wenn er oder sie als einfuhrsteuerpflichtige Person handelt, selbst wenn die Plattform, über die er oder sie den Verkauf abgewickelt hat, steuerpflichtig ist. Nur Verkäufer oder Verkäuferinnen, die entweder als Versandhandelsunternehmen steuerpflichtig sind (Art. 7 Abs. 3 Bst. b

MWSTG) oder über eine Unterstellungserklärung Ausland (Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG) verfügen, können als einfuhrsteuerpflichtige Personen auftreten. Ist der Verkäufer oder die Verkäuferin nicht steuerpflichtig und liegen keine Hinweise vor, dass die Lieferung durch eine Plattform erfolgt, wird das Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) den Käufer oder die Käuferin des Gegenstandes als Schuldner oder Schuldnerin der Einfuhrsteuer behandeln, womit sich eine Doppelbesteuerung ergäbe (Einfuhrsteuer + von der Plattform fakturierte Inlandsteuer).

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 einfuhrsteuerpflichtige Person behandeln und nicht den Endkunden oder die Endkundin.

Art. 113 Bst. g

Diese Bestimmung findet sich neu in Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe m 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. Kein Antrag ist möglich, wenn eine administrative Massnahme nach Artikel 79a MWSTG gegen sie verfügt ist. Sobald die Verfügung aufgehoben wird, kann die Plattform sofort die Anwendung des Verlagerungsverfahrens beantragen und das Verfahren wird ihr ab dem Folgetag bewilligt.

Art. 120 Abs. 1 und 2

Mit dieser Bestimmung wird klargestellt, ab welchem Zeitpunkt 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 sogenannten Gross-Sendungen sollen am Folgetag der Verfügungen wieder der Einfuhrsteuer unterliegen, um unversteuerte Einfuhren zu verhindern.

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 ausgenommene 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 geregelt, dass sämtliche Eingaben bei der ESTV elektronisch über das hierfür vorgesehene Portal übermittelt werden müssen, sofern für diesen Bereich in *Absatz 2* das elektronische Verfahren vorgeschrieben ist. Aus Ressourcengründen wird das elektronische Verfahren für die Gruppenbesteuerung (Bst. a), die Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode (Bst. c und d) sowie für die Abmeldung als steuerpflichtige Person (Bst. f) erst per Anfang 2027 vorgeschrieben. Für die neue jährliche Abrechnung hingegen

wird es von Anfang an nur das elektronische Verfahren geben. Die Anmeldung als steuerpflichtige Person sowie die Einreichung und Korrektur der Abrechnungen (Bst. e, g und h) sind bereits seit 2024 nur noch über das Portal möglich (mit einer Übergangsfrist von einem Jahr für gewisse Fälle). Bei der elektronischen Übermittlung von Verfügungen und anderen Dokumenten der ESTV an die steuerpflichtige oder gesuchstellende Person sind die Bestimmungen des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren (SR 172.021 VwVG) anwendbar. Diese sehen vor, dass ein elektronisches Verfahren nur dann verwendet werden darf, wenn die Parteien damit einverstanden sind.

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 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. Des Weiteren muss bei der Übernahme von Vermögenswerten mittels Meldeverfahren von einer effektiv abrechnenden Person die Steuer belastet werden. Die entsprechenden Angaben müssen von der steuerpflichtigen Person in geeigneter Form festgehalten werden.

Art. 140a

Im Rahmen der Revision des MWSTG werden in Artikel 79a MWSTG die administrativen Massnahmen für Plattformen und Versandhandelsunternehmen festgelegt, wenn sie sich nicht gesetzeskonform verhalten. Die ESTV kann in einem ersten Schritt ein Einfuhrverbot verhängen und bei weiteren Verfehlungen eine Vernichtung der Gegenstände verfügen. Die Kosten für die Vernichtung von Gegenständen stehen in unmittelbarem Zusammenhang mit den administrativen Massnahmen, die die ESTV verfügen kann, und gehen daher zulasten der ESTV. Da die administrativen Massnahmen dann ergriffen werden, wenn eine Plattform oder ein Versandhandelsunternehmen die geschuldete Mehrwertsteuer nicht erhebt oder nicht abliefern, also ihren finanziellen Verpflichtungen nicht nachkommt, wäre eine Überwälzung der Kosten der administrativen Massnahmen kaum umsetzbar.

Art. 150

Anpassung des Wortlauts: Seit der Teilrevision des MWSTG von 2018 können von der Steuer ausgenommene Leistungen freiwillig durch Deklaration der Abrechnung mit der ESTV versteuert werden. Es bedarf dazu keiner Bewilligung durch die ESTV.

Art. 151 Abs. 2

Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG wird 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 MWSTG. 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 und deshalb die Vorsteuern nicht geltend machen können.

Art. 153 Abs. 2

Organisatoren von Veranstaltungen werden aus diesem Absatz gestrichen, da künftig für Leistungen von Organisatoren von Veranstaltungen mit Sitz im Ausland – anders als für Reisebüros – das Empfängerortsprinzip (Art. 8 Abs. 1 MWSTG) gilt. Haben Empfänger oder Empfängerinnen dieser Leistungen ihren Sitz im Inland, kommt folglich die Bezugsteuer zur Anwendung. Indem Organisatoren mit Sitz im Ausland für mit Schweizer Mehrwertsteuer belastete 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.

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 zwölf Monate hochzurechnen.

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 haben und nach dem bisherigen Recht noch warten müssten, um sich wieder zu unterstellen. 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. die Pauschalsteuersatzmethode weniger als drei Jahre angewendet hat.