



Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Hauptabteilung Mehrwertsteuer

Praxisänderungen ab 1. Januar 2005

Inhaltverzeichnis

Praxisänderungen ab 1. Januar 2005	1
Vorbemerkungen	2
Abkürzungsverzeichnis	2
1. EINLEITUNG	2
2. ÄNDERUNGEN	2
2.1 Rechnungsstellung	2
2.1.1 Formvorschriften bei Kassenzetteln (Coupons) von Registrierkassen u.ä.	2
2.1.2 Im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendete Adresse	3
2.1.3 Nennung des inländischen Steuerstellvertreters in Rechnungen von ausländischen Steuerpflichtigen	3
2.1.4 Rechnungen in fremder Währung innerhalb von Konzernverhältnissen	4
2.1.5 Korrekturen mittels der Formulare Nr. 1310 und Nr. 1550	4
2.2 Eigenverbrauch nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG	4
2.2.1 Steuerpflicht beim ausschliesslichen Erstellenlassen von Bauwerken durch Dritte	4
2.2.2 Steuerberechnungsgrundlage	5
2.2.3 Arbeiten an Sportanlagen	6
2.3 Grenzüberschreitender Verkehr	6
2.3.1 Einfuhr von Gegenständen	6
2.3.2 Werkvertragliche Lieferungen	7
2.4 Vorsteuerabzug auf Gründungskosten u.ä.	7
2.5 Lieferverträge mit Abgeltung des Exklusivlieferrechts	8

Vorbemerkungen

Die vorliegenden Praxisänderungen treten am 1. Januar 2005 in Kraft. Mündliche oder schriftliche Auskünfte, die gestützt auf die bisherige Praxis erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Publikation nicht übereinstimmen, sind ab diesem Datum nicht mehr gültig.

Abkürzungsverzeichnis

BB	Branchenbroschüre
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
MB	Merkblatt
MWSTG	Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
SB	Spezialbroschüre
Z	Randziffer in der Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer
Ziff.	Ziffer in Publikationen der ESTV

1. EINLEITUNG

Mit seinem Postulat „Evaluation der Mehrwertsteuer“ verlangte Herr alt Nationalrat Hansueli Raggenbass vom Bundesrat bis Ende 2004 einen Bericht über Vereinfachungen und Verbesserungen der Mehrwertsteuer. Die nachstehenden Praxisänderungen stützen sich auf die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens, das zu diesem Postulat durchgeführt wurde, sowie auf Erfahrungen, welche die ESTV aus ihrer täglichen Tätigkeit gemacht hat.

2. ÄNDERUNGEN

2.1 Rechnungsstellung

2.1.1 Formvorschriften bei Kassenzetteln (Coupons) von Registrierkassen u.ä.

Rechnungen und andere Dokumente, die den Rechnungen im Geschäftsverkehr gleichgestellt sind, müssen sämtliche in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG erwähnten Angaben enthalten, damit sie zum Vorsteuerabzug berechtigen. Einzig bei Kassenzetteln (Coupons) von Registrierkassen u.ä. (z.B. Registrierkassencoupons, Tickets für die Parkhausbenützung und Quittungen für den Treibstoffbezug an Tank Säulen) konnte bisher bei Beträgen bis zu 200 Franken pro Kassenzettel oder Coupon aus Gründen der Einfachheit auf die Angabe des Namens und der Adresse des Leistungsempfängers verzichtet werden.

Neu beträgt diese Grenze 400 Franken. Nicht anwendbar ist diese Vereinfachung für (hand- oder maschinengeschriebene) Rechnungen und Quittungen.

Betroffen von dieser Änderung sind Z 785, Ziff. 7.2 BB Nr. 06, Ziff. 3.2 BB Nr. 10, Ziff. 5.2.2 BB Nr. 13, Ziff. 2.10 BB Nr. 19 und Ziff. 7.1 BB Nr. 22.

2.1.2 Im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendete Adresse

Damit eine Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt, muss sie auf die Adresse lauten, die der Leistungsempfänger im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendet. Als zulässig galt bis anhin die Adresse (Ort) gemäss Eintrag im Handelsregister bzw. im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen. Von einer solchen Einschränkung wird nun generell abgesehen.

Neu werden sämtliche im Geschäftsverkehr verwendete Adressen anerkannt, insbesondere auch solche von Filialen, Zweigstellen usw. sowie inländische Postfachadressen von Leistungsempfängern mit Sitz im Inland; dies unabhängig davon, ob sie im Handelsregister bzw. im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sind oder nicht. Nicht massgebend für die Belange des Vorsteuerabzugs sind ferner Angaben wie Strasse, Hausnummer, Postleitzahl, Postfachnummer usw.

Diese Erleichterung gilt nicht für Unternehmen im Ausland in Bezug auf inländische Postfachadressen.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist in solchen Fällen aber, dass

- die übrigen in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG genannten Voraussetzungen erfüllt sind;
- es sich eindeutig um geschäftlich begründeten Aufwand handelt;
- die Rechnung in der Buchhaltung verbucht wurde;
- kein Missbrauch vorliegt.

Diese Bedingungen müssen kumulativ erfüllt sein.

Das Gesagte gilt auch für die Adresse des Leistungserbringers (Art. 37 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

Diese Änderung betrifft Z 759.

2.1.3 Nennung des inländischen Steuerstellvertreters in Rechnungen von ausländischen Steuerpflichtigen

Bisher musste in Rechnungen von ausländischen Steuerpflichtigen der inländische Steuerstellvertreter mit Name und Adresse angegeben sein. Neu wird davon abgesehen.

2.1.4 Rechnungen in fremder Währung innerhalb von Konzernverhältnissen

Bei Rechnungen in fremder Währung ist für die Berechnung der zu entrichtenden Steuer und des Vorsteuerabzugs der von der ESTV publizierte Tages- oder Monatsmittelkurs anzuwenden.

Bei Fakturen in fremder Währung zwischen Gesellschaften desselben Konzerns (Konzernverhältnis) darf die Steuer neu mit dem Konzernkurs berechnet werden. Die Umrechnung zum Konzernkurs ist während eines Jahres beizubehalten.

Eine Einschränkung besteht aber bei Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen an Konzerngesellschaften, insofern, als diese die bezogenen Leistungen ausschliesslich für von der Steuer ausgenommene Zwecke oder sowohl für steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Zwecke (gemischte Verwendung) verwenden. In solchen Fällen hat der Leistungsempfänger nebst der Korrektur der Vorsteuer nach Massgabe der Verwendung für steuerbare bzw. von der Steuer ausgenommene Zwecke die solcherart geschuldete Steuer gemäss den von der ESTV publizierten Kursen zu berechnen.

Das Gesagte gilt nur für die Inlandsteuer, nicht aber für die Einfuhrsteuer (Art. 76 Abs. 5 MWSTG).

Betroffen von dieser Änderung sind Z 209 ff. sowie Ziff. 1 und 5 MB 21.

2.1.5 Korrekturen mittels der Formulare Nr. 1310 und Nr. 1550

Bei Formmängeln, die mit den Formularen Nr. 1310 und Nr. 1550 korrigiert werden können, wird kein Verzugszins mehr erhoben.

2.2 Eigenverbrauch nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG

2.2.1 Steuerpflicht beim ausschliesslichen Erstellenlassen von Bauwerken durch Dritte

Wer für eigene Rechnung an bestehenden oder neu zu erstellenden Bauwerken, die für die entgeltliche Veräusserung oder die entgeltliche Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung (Miete/Pacht) bestimmt sind, Arbeiten vornimmt oder vornehmen lässt, kann nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG in Verbindung mit Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtig werden. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn jemand wie ein Investor, also als reiner Geldgeber, ein Bauwerk ausschliesslich durch Dritte (Handwerker, Architekt, evtl. Generalunternehmer) erstellen lässt und sich seine (eigenen) Leistungen auf die kaufmännische Betreuung und auf uberwachungstatigkeiten

beschränken, also auf Funktionen, wie sie jeder andere Bauherr auch wahrnimmt (Bauherrenaufsicht).

Bei Erfüllung der von der ESTV aufgestellten Bedingungen (s. Ziff. 7.3.1 SB Nr. 04 bzw. Ziff. 17.1 BB Nr. 04) wurde beim Erstellenlassen von Bauwerken durch Dritte beim Investor (Bauherr) weder der Steueratbestand des Eigenverbrauchs nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG noch, für sich allein, die subjektive Steuerpflicht nach Artikel 21 MWSTG begründet.

Neu müssen nur noch die folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, damit sowohl in subjektiver als auch in objektiver Hinsicht auf eine Besteuerung des Eigenverbrauchs nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG verzichtet wird:

- Mit Ausnahme der allfällig selber vorgenommenen Überwachungstätigkeiten (Bauherrenaufsicht) werden sämtliche Leistungen an den Bauwerken, d.h. auch die eigentliche Bauführung/-leitung, durch Dritte erbracht¹;
- nach aussen besteht keine Bereitschaft, an Bauwerken für fremde Rechnung Arbeiten vorzunehmen oder vornehmen zu lassen;
- den beauftragten Dritten werden für die auszuführenden Arbeiten keine Waren/Materialien und/oder Infrastruktur (Maschinen usw.) zur Verfügung gestellt.

Dadurch wird insbesondere bei Wohnbaugenossenschaften, Pensionskassen, Versicherungen und Banken, die mit Ausnahme der Überwachungstätigkeiten (Bauherrenaufsicht) sämtliche Leistungen an Bauwerken durch Dritte erbringen lassen, kein Eigenverbrauch nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG mehr begründet. Es besteht diesfalls jedoch keinerlei Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den angefallenen Aufwendungen.

Diese Änderungen betreffen Z 452 – 456 sowie Ziff. 7.3.1 SB Nr. 04 und Ziff. 17.1 BB Nr. 04 sowie die Praxismitteilung der ESTV vom 6. Dezember 2001.

2.2.2 Steuerberechnungsgrundlage

Liegt Eigenverbrauch nach Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG vor, so lässt die ESTV für die Berechnung der nach Artikel 34 Absatz 4 MWSTG geschuldeten Eigenverbrauchssteuer im Sinne einer

¹ Wenn eine Unternehmung Leistungen an eine nahestehende Person erbringt, gilt als Entgelt der Wert, der dafür unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

annäherungsweise Ermittlung zu, dass diese von den Anlagekosten (ohne die auf den Boden entfallenden Kosten) berechnet wird.

Neu sind nicht mehr in die Anlagekosten einzubeziehen:

- Baukredit- und andere Kreditzinsen, Kreditkommissionen (Bauzinsen);
- Baubewilligungs- und Baupolizeigebühren;
- die in der Regel einmalig zu zahlenden Anschlussgebühren für Strom, Gas, Wasser, Kanalisation, Telekommunikation;
- Prämien für die Bauherrenhaftpflicht- und Bauwesenversicherung;
- Prämien für die Gebäudeversicherung während der Bauphase;
- Ersatzabgaben an die öffentliche Hand (z.B. für Schutzräume und Parkplätze);
- Schätzungskosten der kantonalen Gebäudeversicherung oder von andern Dritten.

Diese Änderungen betreffen Z 475, Z 488, Z 493, Ziff. 7.3.3 – 7.3.5 SB Nr. 04 und Ziff. 17.3 – 17.5 BB 04.

2.2.3 Arbeiten an Sportanlagen

Nicht unter den Eigenverbrauchstatbestand nach Artikel 9 Absatz 2 MWSTG fallen die durch die steuerpflichtige Person oder durch deren Angestellte erbrachten ordentlichen Reinigungs-, Reparatur- und Unterhaltsarbeiten.

Neu gilt das auch für derartige für eigene Rechnung vorgenommene Arbeiten an Sportanlagen (insbesondere durch Platzwarte und Greenkeeper).

Von diesen Änderungen sind Ziff. 7.6.2.1 SB Nr. 04 und Ziff. 20.2.1 BB Nr. 04 sowie Ziff. 10.2.2 BB Nr. 23 betroffen.

2.3 Grenzüberschreitender Verkehr

2.3.1 Einfuhr von Gegenständen

Steuerpflichtige Personen können in der Abrechnung mit der ESTV die von ihnen auf der Einfuhr von Gegenständen der EZV entrichtete oder zu entrichtende Steuer sowie die von ihnen für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer als Vorsteuer in Abzug bringen (Art. 38 Abs. 1 Bst. c MWSTG). Voraussetzung ist, dass das zollamtliche Einfuhrdokument auf den Namen und die Adresse der steuerpflichtigen Person (Importeurin) lautet, und zwar so wie sie im Geschäftsverkehr zulässigerweise auftritt (Z 760).

Neu wird der Vorsteuerabzug auch dann zugelassen, wenn das zollamtliche Einfuhrdokument nicht auf die steuerpflichtige Person lautet, sofern

- sie im Besitz des zollamtlichen Original-Einfuhrdokuments ist;
- die Rechnung auf sie lautet und in ihrer Buchhaltung verbucht ist;
- sie die eingeführten Gegenstände nachweislich für steuerbare Zwecke verwendet;
- jeglicher Missbrauch ausgeschlossen werden kann.

Diese Bedingungen müssen kumulativ erfüllt sein.

Betroffen von dieser Änderung sind Z 740 ff., Ziff. 3.1.1 und 3.1.2 sowie Ziff. 3.1.4 MB Nr. 05.

2.3.2 Werkvertragliche Lieferungen

Bei werkvertraglichen Lieferungen, die nicht steuerpflichtige ausländische Unternehmen im Inland erbringen, sind der ausländische Leistungserbringer in den zollamtlichen Einfuhrdokumenten als Importeur per Adresse des inländischen Leistungsempfängers und der inländische Leistungsempfänger als Empfänger aufzuführen (Ziff. 3.1.4 MB Nr. 05). Ist der Empfänger im Besitz des zollamtlichen Original-Einfuhrdokuments und hat er diese werkvertraglichen Lieferungen verbucht, kann er den Vorsteuerabzug auf Grund des zollamtlichen Original-Einfuhrdokuments unter den Voraussetzungen nach Art. 38 MWSTG vornehmen.

Erfolgt eine rückwirkende Eintragung des ausländischen Leistungserbringers im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen, so sieht die ESTV auf die Besteuerung des entsprechenden Umsatzes ab, wenn der Steueranspruch gemäss MWSTG (Inlandsteuer/Einfuhrsteuer) gedeckt ist. Hat der Leistungsempfänger für die Einfuhrsteuer den Vorsteuerabzug vorgenommen, kann der ausländische Leistungserbringer für die rückliegende Zeit diese Steuer nicht (mehr) als Vorsteuer geltend machen.

Diese Änderung betrifft Z 740 ff. und Ziff. 3.1.4 MB Nr. 05.

2.4 Vorsteuerabzug auf Gründungskosten u.ä.

Auf den Gründungskosten, wie Auslagen für die öffentliche Beurkundung der Beschlüsse der konstituierenden Generalversammlung, den Eintrag ins Handelsregister, die Organisation (Marktanalysen, Werbefeldzüge u.a.), war der Vorsteuerabzug bisher nicht vorgesehen.

Neu sind die Gründungskosten zum Vorsteuerabzug (auch im Rahmen der Einlageentsteuerung) zugelassen, wenn sie im Rahmen der steuerbaren Geschäftstätigkeit anfallen und zudem in der Buchhaltung verbucht werden. Dasselbe gilt auch für Steuerbeträgnisse auf

- Kosten bei Kapitalerhöhungen/Fremdkapitalbeschaffung (z.B. Anleiheobligationen);
- Kosten im Zusammenhang mit Sanierungsfällen im Sinne von MB Nr. 23;
- Stilllegungs- und Liquidationskosten.

Bei Bankinstituten, welche die anrechenbare Vorsteuer mit der branchenspezifischen Vorsteuerpauschale berechnen (Ziff. 7 BB Nr. 14), ist die auf solchen Kosten lastende Steuer mit der Anwendung dieser Pauschale abgegolten.

Weiterhin nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Aufwendungen im Zusammenhang mit Kreditgewährungen, Zinsen und Umsätzen aus dem Handel mit Wertpapieren.

Die Vorsteuern dürfen nur dann geltend gemacht werden, wenn Rechnungen vorhanden sind, die sämtliche in Artikel 37 Absatz 1 MWSTG genannten Voraussetzungen erfüllen. Als zulässiger Name im Sinne von Artikel 37 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG gilt in diesen besonderen Fällen bei der Einlageentsteuerung auch der Name einzelner Gesellschafter, der „Gründungsname“ u.ä., wenn das Unternehmen im Zeitpunkt, in dem die Gründungskosten fakturiert wurden, noch nicht im Handelsregister bzw. im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen war.

Betroffen von dieser Änderung sind Ziff. 7.2 SB Nr. 05 und Ziff. 1.2.2.2 SB Nr. 06.

2.5 Lieferverträge mit Abgeltung des Exklusivlieferrechts

Mitunter gewähren Lieferanten ihren Abnehmern im Rahmen von Lieferverträgen (z.B. Getränkelieferverträge zwischen Brauereien und Gastwirten) zinslose Darlehen. Der nicht zu bezahlende Zins stellt das Entgelt dar, das der Abnehmer dem Lieferanten für das exklusive Lieferrecht einräumt; dieses Entgelt war bis anhin vom Abnehmer zum Normalsatz zu versteuern.

Neu muss der nicht zu bezahlende Zins nicht mehr versteuert werden.

Diese Änderung betrifft Ziff. 4.9 BB Nr. 08.