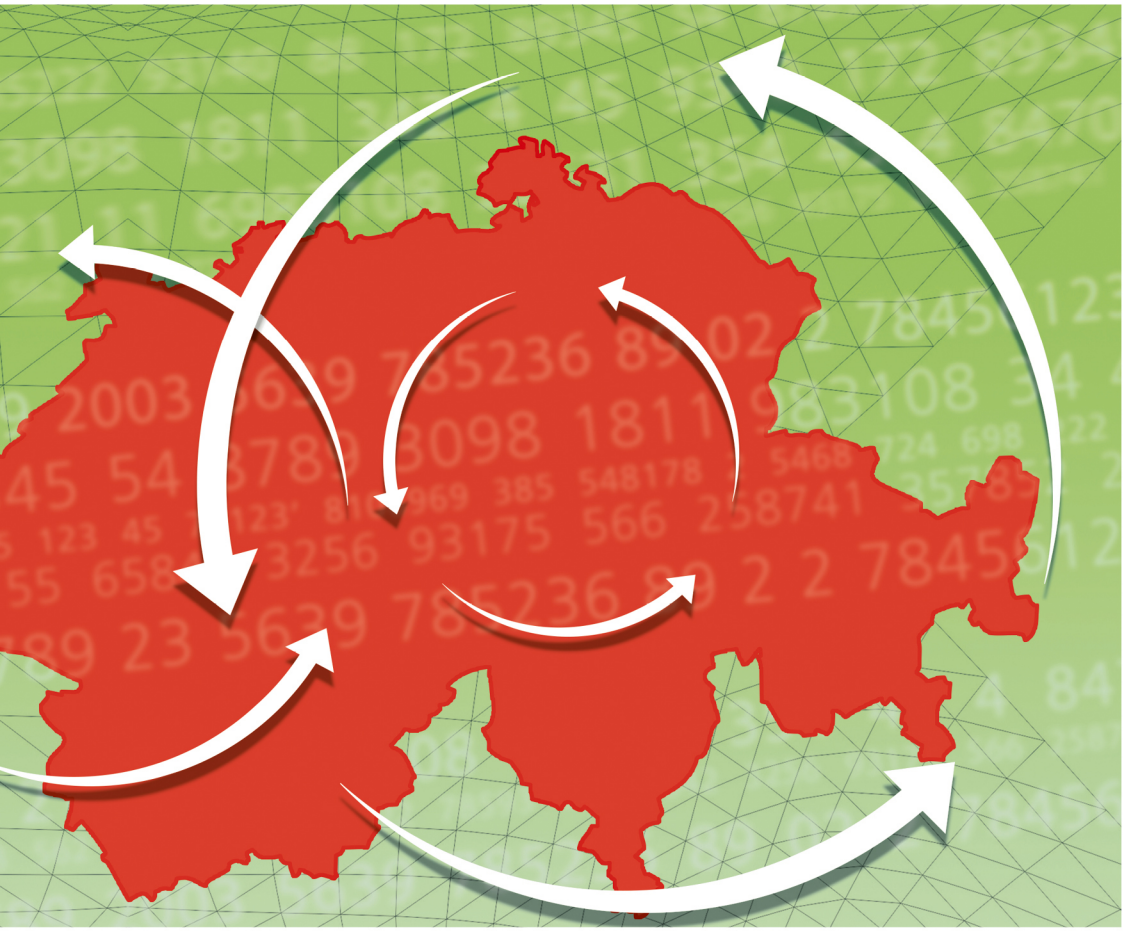
SwissAccounting Praxiswissen

Das Lehr- und Praxisbuch zur Schweizer

Mehrwertsteuer

Ausgabe 2027



Swiss Accounting

VERLAG SKV

Autorinnen und Autoren:

Bernd Burgmaier
Harun Can
Urs Denzler
Marc Oliver Müller
Britta Rehfisch
Daniela Schläpfer
Roger Zbinden

Das Lehr- und Praxisbuch zur Schweizer Mehrwertsteuer
Ausgabe 2027
ISBN 978-3-286-32138-0

© 2027 Verlag SKV, Orell Füssli Verlag AG
Dietzingerstrasse 3, 8036 Zürich
www.verlagskv.ch
SwissAccounting

Alle Rechte vorbehalten.
Ohne Genehmigung ist es nicht gestattet, das Buch
oder Teile daraus in irgendeiner Form zu reproduzieren.

Das Titelbild dieses Buches wurde inspiriert
durch die Illustration der MWST-Infos; herausgegeben
von der Eidgenössischen Steuerverwaltung ESTV.

Haben Sie Fragen, Anregungen oder Rückmeldungen?
Wir nehmen diese gerne per E-Mail an info@verlagskv.ch entgegen.

Geleitwort

Mit der nunmehr vierten Auflage setzt das vorliegende Werk über die Schweizer Mehrwertsteuer seine erfolgreiche Entwicklung fort. Was einst als praxisorientiertes Fachbuch begann, hat sich inzwischen zu einem Klassiker und bewährten Standardwerk für Ausbildung und Praxis entwickelt. Damit wird das Buch unserer Philosophie «Von der Praxis für die Praxis» in besonderer Weise gerecht.

Dieses Lehr- und Praxisbuch zur Schweizer Mehrwertsteuer dient als Nachschlagewerk für zahlreiche Fragestellungen des beruflichen Alltags. Es eignet sich ebenso für den täglichen Gebrauch wie für Aus- und Weiterbildungszwecke. Es richtet sich an Studierende aller Stufen – von der universitären bis zur kaufmännischen Aus- und Weiterbildung – ebenso wie an Fachpersonen im Finanz- und Rechnungswesen und an eidgenössisch diplomierte Steuerexpertinnen und Steuerexperten.

Als Verband sind wir stolz darauf, unsere Position als führender Vertreter in den Bereichen Rechnungslegung, Controlling und Rechnungswesen mit praxisnahen Publikationen wie dieser weiter zu stärken. Damit erfüllen wir zugleich eine zentrale Aufgabe, die in unseren Verbandsstatuten verankert ist.

Unser besonderer Dank gilt dem Autorenteam mit Bernd Burgmaier, Harun Can, Urs Denzler, Marc Oliver Müller, Britta Rehfisch, Daniela Schläpfer und Roger Zbinden. Mit grosser Fachkompetenz, ausserordentlichem Engagement und viel Freude an der Materie haben die Autorinnen und Autoren ein Werk geschaffen, das komplexe Fragen der Mehrwertsteuer verständlich, fundiert und praxisgerecht beantwortet. Ein Projekt dieser Art kann nur gelingen, wenn fachliche Exzellenz, Ausdauer und die Bereitschaft zur Zusammenarbeit zusammenkommen.

Ganz besonders erinnern und danken möchten wir an dieser Stelle George Babounakis, unserem langjährigen Bildungsleiter, Vizepräsidenten, Ratgeber und Freund. Die Idee zu diesem Buch ging auf ihn zurück. Mit seiner Begeisterungsfähigkeit, seiner Weitsicht und seinem feinen Gespür für Menschen gelang es ihm, das Autorenteam für dieses anspruchsvolle Projekt zu gewinnen und den entscheidenden Anstoss für dessen Verwirklichung zu geben.

George Babounakis ist im Frühjahr 2025 vollkommen überraschend und viel zu früh verstorben. Über mehr als 20 Jahre hinweg hat er SwissAccounting mit grossem Engagement, viel Herzblut und Leidenschaft mitgestaltet und sich unermüdlich für die Weiterentwicklung unseres Berufsstandes eingesetzt. Dass dieses Buch nun erneut vorliegt, ist auch sein Verdienst. Wir werden ihm ein ehrendes Andenken bewahren und sind ihm für seine Freundschaft, seine Wärme und sein ausserordentliches Wirken zutiefst dankbar.

Ein weiteres Dankeschön gebührt dem Verlag SKV und Roland Stämpfli. Er hat erneut die Bedürfnisse und Vorstellungen des Autorenteams, der Koordination und des Verlags erfolgreich miteinander verbunden. Das Ergebnis ist ein Buch, das nicht nur inhaltlich überzeugt, sondern auch übersichtlich und ansprechend gestaltet ist.

Vor Ihnen liegt damit ein Werk für den täglichen Gebrauch, das klare, verständliche und praxisgerechte Antworten auf Fragen rund um die Mehrwertsteuer gibt. Erkenntnisse aus Lehre und Praxis sind darin ausgewogen vertreten. Überzeugen Sie sich selbst und schreiben Sie uns, wie Ihnen das Buch gefällt.

Wir wünschen Ihnen eine anregende, erkenntnisreiche und erfolgreiche Lektüre.

Zürich, Herbst 2026

Ihr
Prof. em. Dr. Dieter Pfaff
Präsident SwissAccounting

Vorwort

Die Mehrwertsteuer ist eine der wichtigsten Einnahmequellen des Bundes und trägt rund ein Drittel zu dessen Gesamteinnahmen bei. Betroffen sind rund 450 000 Unternehmen (Produzenten, Fabrikanten, Händler, Handwerker, Dienstleistende usw.), die gehalten sind, die MWST auf den Konsumenten zu überwälzen, indem sie die Abgabe in den Preis einrechnen oder als separate Position auf der Rechnung aufführen.

Von der Konzeption her einfach – die MWST geht von der Überlegung aus, dass derjenige, der etwas konsumiert, dem Staat einen finanziellen Beitrag leistet –, stellt die MWST Unternehmen vor erhebliche Herausforderungen. Die Unternehmen sind es, die für die korrekte Abrechnung der MWST verantwortlich sind und entsprechend bei fehlerhafter Abrechnung zur Rechenschaft gezogen werden. Umso wichtiger ist ein umfassendes Verständnis der MWST sowie ihrer Einzelregelungen.

Unser Buch behandelt das Thema MWST daher von Grund auf bis hin zur anspruchsvollen Materie der Gruppenbesteuerung. Ergänzt wird die Theorie jeweils um die relevanten Gesetzesartikel; Angaben als Randnoten ermöglichen es dem Leser, den Überblick zu bewahren.

Das Werk ist auch elektronisch verfügbar und dort mit Links verbunden. Diese führen zu den von der ESTV veröffentlichten Broschüren und weiteren Arbeitshilfen.

Adressaten des Buches sind Personen aus Steuerwesen, Wirtschaftsprüfung, Treuhand oder Rechnungswesen. Es eignet sich grundsätzlich für die Fachausbildung auf allen Stufen und richtet sich somit sowohl an Studierende von Universitäten, Fachhochschulen sowie höheren Fachschulen als auch an Studierende, die den Fachausweis (Finanz- und Rechnungswesen, Treuhand) oder ein Diplom anstreben (Experte in Rechnungslegung und Controlling, Dipl. Steuerberater SIB, Dipl. Steuerexperte).

Die Autoren danken allen, die an der Erarbeitung dieses MWST-Buches beteiligt waren, in erster Linie dem Team des Verlags SKV mit Denise Neuschwander und Roland Stämpfli. Dem grössten Schweizer Verband für Rechnungslegung, Controlling und Rechnungswesen, SwissAccounting, sei für die ideelle und finanzielle Unterstützung gedankt.

Ohne SwissAccounting im Rücken wäre das vorliegende Buch nicht realisierbar gewesen.

Zürich, im Herbst 2026

Die Autorinnen und Autoren
Bernd Burgmaier, Harun Can, Urs Denzler, Marc Oliver Müller, Britta Rehfisch, Daniela Schläpfer und Roger Zbinden

---

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung männlicher, weiblicher und weiterer Gender-Sprachformen verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermassen für alle Geschlechter.

Vorwort zur 4. Auflage

Die vorliegende 4. Auflage wurde an die aktuellen gesetzlichen Bestimmungen per 1. Januar 2026 angepasst. Auch die Teilrevision des MWSTG, die per 1. Januar 2025 in Kraft getreten ist, wurde vollständig eingearbeitet. Für die Überarbeitung wurde das Autorenteam erweitert, sodass die diversen Kapitel von ausgewiesenen Fachexperten überarbeitet worden sind.

Wichtige Neuerungen werden ausführlich erläutert. Dazu gehören insbesondere die Plattformbesteuerung, die jährliche Abrechnung sowie das Vorgehen beim Wechsel von oder zur Saldosteuersatzmethode.

Überarbeitete Buchstruktur

Die Gliederung des Buches wurde grundlegend überarbeitet. Sämtliche Kapitel wurden an das aktuelle MWST-Gesetz angepasst, damit die Inhalte fachlich auf dem neuesten Stand sind und sich leichter erschliessen lassen.

Aktualisierte Verweise und vertiefte Themen

Die Verweise auf MWST-Infos (MI) und MWST-Branchen-Infos (MBI) wurden aktualisiert und erweitert. Sie bieten den Leserinnen und Lesern eine präzisere Orientierung und erleichtern den Zugang zu den einschlägigen Grundlagen.

Die von der ESTV publizierten Praxisänderungen wurden in die entsprechenden Kapitel eingearbeitet. Zudem werden ausgewählte Themen, etwa die Bezugsteuer, neu vertiefter behandelt.

Digitale Ausgabe

Ergänzend zur gedruckten Ausgabe steht den Käuferinnen und Käufern das digitale Enhanced Book mit dem persönlichen Gutscheincode (vorne im Buch) über die Website des Verlags SKV (https://verlagskv.ch/) zur Verfügung. Die digitale Version ist direkt mit den entsprechenden Gesetzestexten verlinkt und ermöglicht einen schnellen, benutzerfreundlichen Zugriff auf spezifische Informationen.

Ziel der Überarbeitung

Wir sind überzeugt, dass diese umfassenden Aktualisierungen und Ergänzungen dazu beitragen, dass dieses Buch auch weiterhin eine verlässliche Informationsquelle für Studierende und Fachpersonen bleibt.

Zürich, Herbst 2026

Die Autorinnen und Autoren
Bernd Burgmaier, Harun Can, Urs Denzler, Marc Oliver Müller,
Britta Rehfisch, Daniela Schläpfer und Roger Zbinden

Autorenverzeichnis

Bernd Burgmaier

Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht (RAK OLG München)
Partner bei SwissVAT AG, Zürich

Harun Can

lic. iur. HSG, Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, LL. M. Tax, MWST-Experte FH,
Managing Partner SwissVAT AG, Ersatzrichter Steuerrekursgericht Zürich

Urs Denzler

Betriebsökonom FH, MAS ZFH in Financial Consulting, Executive Master
of Laws (LL. M.), Steuerexperte SSK, DAS MWST-Experte ESTV, Lehrdiplom
zum Unterricht für Höhere Fachschulen (Nebenberuf)
Eidg. Steuerverwaltung, HA MWST, Steuerprüfer externe Prüfung, Bern

Marc Oliver Müller

Master of Law
Direktor, Leiter Steuern und Fachbereichsleiter MWST bei Balmer-Etienne AG,
tätig an mehreren Standorten in der Deutschschweiz

Britta Rehfisch

Dipl. Steuerexpertin, Steuerberaterin (DE), Dipl. Kauffrau (Universität Köln)
ADB Altorfer Duss & Beilstein AG, Direktorin, Zürich

Daniela Schläpfer

MAS FH in MWST/VAT LL. M.,
Fachfrau im Finanz- und Rechnungswesen mit eidg. FA
altrimo ag, Appenzell, Mandatsleiterin Treuhand

Roger Zbinden

Dipl. Steuerexperte, DAS-MWST-Experte ESTV,
Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen mit eidg. FA
Eidg. Steuerverwaltung, HA MWST, Teamleiter externe Prüfung, Bern

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort 5
Vorwort 7
Vorwort zur 4. Auflage 9
Autorenverzeichnis 11
Abkürzungs- und Gesetzesverzeichnis 12

1 Einleitung 19
1.1 Geschichtliches 19
1.2 Rechtliche Grundlagen / Aufbau des MWSTG 20
1.3 Zuständigkeiten für die Erhebung der MWST 21

2 Allgemeine Bestimmungen 23
2.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 23
2.2 Gegenstand der Besteuerung und Grundsätze 24
2.3 Wichtige Begrifflichkeiten bei der MWST 27
2.4 Steuerüberwälzung auf den Leistungsempfänger 34
2.5 Ort der Leistungserbringung (Lieferungen und Dienstleistungen) 35

3 Inlandsteuer 43
3.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 43
3.2 Allgemeines/Leistungsverhältnis 44
3.3 Mittelflüsse ohne Entgeltcharakter (Nicht-Entgelte) 46
3.4 Mehrheit von Leistungen 47
3.5 Zuordnung einer Leistung 51
3.6 Elektronische Plattformen 54
3.7 Von der Steuer ausgenommene Leistungen 58
3.8 Ausübung der Option 98
3.9 Von der Steuer befreite Leistungen 102
3.10 Zoll 111

4 Steuersubjekt/Steuerpflicht 131
4.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 131
4.2 Steuerpflicht 132
4.3 Befreiung von der obligatorischen Steuerpflicht 136
4.4 Verzicht auf Befreiung von der Steuerpflicht / freiwillige Steuerpflicht 140
4.5 Steuerpflicht aufgrund einer Unterstellungserklärung 141
4.6 Steuerpflicht ausländischer Versandhändler 143
4.7 Gemeinwesen 146
4.8 Beginn und Ende der Steuerpflicht 148

5 Bemessungsgrundlage und Steuersätze 151

5.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 151
5.2 Bemessungsgrundlage 152
5.3 Margenbesteuerung 159
5.4 Entscheidungsbaum Bemessungsgrundlage 168
5.5 Steuersätze 169

6 Vorsteuerabzug und Einschränkungen 179

6.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 179
6.2 Erscheinungsformen und Deklaration 180
6.3 Voraussetzung für den Vorsteuerabzug 187
6.4 Gemischte Verwendung 192
6.5 Vorsteuerkorrektur aufgrund eigener Berechnungen (3-Topf-Methode) 199
6.6 Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen sowie Umstrukturierungen 211
6.7 Vorsteuerkürzung 215
6.8 Mehrstufige Vorsteuereinschränkungen 219
6.9 Zusammenfassung Vorsteuerkorrektur und Vorsteuerkürzung 220
6.10 Nutzungsänderung 222

7 Privatanteile / Geldwerte Leistungen 241

7.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 241
7.2 Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch bei Einzelunternehmen 242
7.3 Leistungsverhältnis bei übrigen Gesellschaftsformen 243
7.4 Bemessungsgrundlage 245
7.5 Privatanteil Geschäftsfahrzeug 247
7.6 Privatanteil Warenbezüge und Verpflegungsleistungen 253
7.7 Zusammenfassung 255
7.8 Merkblatt über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhaberinnen und Geschäftsinhabern (N1/2007) 257
7.9 Merkblatt über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhabern in der Land- und Forstwirtschaft (NL1/2007) 259
7.10 Merkblatt über die Bewertung von Verpflegung und Unterkunft von Unselbstständigerwerbenden (N2/2007) 260

8 Bezugsteuer 261

8.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen 261
8.2 Einleitung 261
8.3 Bezugsteuerpflichtige Leistungen 262
8.4 Nicht der Bezugsteuer unterliegende Leistungen 263
8.5 Bemessungsgrundlage und Steuersätze 263
8.6 Abrechnung und Zahlung der Bezugsteuer 263
8.7 Auswirkung für die Steuerpflicht eines ausländischen Leistungserbringers 264

9 Zeitliche Bemessung / Abrechnung der MWST ... 267

9.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen ... 267
9.2 Steuer- vs. Abrechnungsperiode ... 268
9.3 Abrechnungsarten / Entstehung der Steuerforderung ... 270
9.4 Einreichung der Abrechnung ... 273
9.5 Korrekturen von Mängeln in der Abrechnung ... 274
9.6 Umsatz- und Vorsteuerabstimmung ... 276

10 Abrechnungsmethoden und Sonderfälle ... 283

10.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen ... 283
10.2 Effektive Abrechnungsmethode ... 284
10.3 Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode ... 284
10.4 Meldeverfahren/Umstrukturierungen ... 301
10.5 Steuernachfolge bei Unternehmensübernahmen ... 316
10.6 Gruppenbesteuerung ... 318

11 Buchführung und Rechnungsstellung ... 329

11.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen ... 329
11.2 Allgemeine Buchführungsvorschriften (GoB und GoR) ... 329
11.3 Die Behandlung der MWST in der Buchhaltung bei ordentlicher Buchführung ... 333
11.4 Rechnungsstellung ... 339

12 Verfahrensrecht (Verfügungs- und Rechtsmittelverfahren) ... 343

12.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen ... 343
12.2 Grundsätze ... 344
12.3 Festsetzungsverjährung / Rechtskraft der Steuerforderung ... 352
12.4 Verfügungs- und Rechtsmittelverfahren ... 354
12.5 Bezahlung der Steuer / Verzugszinsen ... 356

13 Strafbestimmungen ... 359

13.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen ... 359
13.2 Allgemeines ... 360
13.3 Verletzung von Verfahrenspflichten ... 360
13.4 Steuerhinterziehung ... 361
13.5 Selbstanzeige ... 363

14 MWST im Ausland ... 365

14.1 Mögliche Steuerpflicht im Ausland – ein Grundriss am Beispiel der Europäischen Union (EU) ... 365
14.2 Rückforderung von MWST im Ausland als Unternehmen ... 368

Stichwortverzeichnis ... 371

1 Einleitung

1.1 Geschichtliches

Die schweizerische MWST hat ihre Wurzeln in der früheren Warenumsatzsteuer (WUST), die 1941 eingeführt wurde, um die Bundesfinanzen während des Zweiten Weltkriegs zu stärken. Diese Steuer wurde auf den Umsatz von Waren erhoben und galt lange als wichtigstes indirektes Steuerinstrument des Bundes. Mit der Zeit zeigten sich jedoch Schwächen: Die WUST belastete vor allem den Produktionsprozess, führte zu einer Mehrfachbesteuerung und benachteiligte damit die Wirtschaft im internationalen Vergleich. Deshalb begann die politische Diskussion über ein moderneres System nach Vorbildern aus dem Ausland.

Der Weg zur MWST war allerdings lang und politisch umstritten. Mehrere Anläufe für eine neue Bundessteuer scheiterten in den 1970er- und frühen 1990er-Jahren an der Volksabstimmung. Erst am 28. November 1993 stimmten Volk und Stände der neuen Finanzordnung zu, die den Übergang zur MWST ermöglichte. Ihr Grundprinzip war ein System, bei dem nur der Mehrwert auf jeder Stufe der Wertschöpfung besteuert wird. Dadurch wurde die Steuer wirtschaftsfreundlicher und transparenter.

Mit der Einführung der MWST veränderte sich auch die Logik der Besteuerung: Investitionen wurden von der Steuer entlastet, während Dienstleistungen stärker in das Steuersystem einbezogen wurden. Heute ist die MWST eine der wichtigsten Einnahmequellen des Bundes und ein zentrales Element der schweizerischen Finanzordnung.

BV Art. 130 + 196

In der Bundesverfassung finden sich die Grundlagen in Art. 130 und Art. 196. Die Erhebung einer MWST ist ausschliesslich dem Bund vorbehalten.

MWSTV vom 22.06.1994

Nach der Zustimmung von Volk und Ständen zur Einführung der MWST am 28.11.1993 wurde die MWST innert 13 Monaten per 01.01.1995 auf Verordnungsbasis eingeführt, da die Ausarbeitung einer Gesetzesvorlage wesentlich mehr Zeit in Anspruch genommen hätte. Die Ausarbeitung des ersten MWSTG benötigte weitere vier Jahre und wurde vom Parlament am

MWSTG vom 02.09.1999

02.09.1999 verabschiedet. Das Gesetz trat per 01.01.2001 in Kraft.

Aufgrund der doch sehr formalistischen Auslegung sowie der hohen Komplexität des Gesetzes wurde rasch eine Totalrevision angestrebt.

MWSTG vom 12.06.2009

Die Bundesversammlung hat am 12.06.2009 das aktuell gültige MWSTG angenommen und per 01.01.2010 in Kraft gesetzt. Im Jahr 2018 wurde das Gesetz teilrevidiert und u.a. die Auswirkungen der digitalen Wirtschaft berücksichtigt. So wurde u.a. die Steuerpflicht für in- und ausländische Unternehmen neu geregelt. Mit der letzten Teilrevision, die per 01.01.2025 in Kraft getreten ist, wurden u.a. die Plattformbesteuerung eingeführt und die Systematik der Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode angepasst.

1.1.1 Historische Entwicklung der Steuersätze

Bei Einführung der MWST per 01. 01. 1995 betrug der Normalsatz 6,5 % und der reduzierte Satz 2,0 %. Aufgrund der stets steigenden Kapitalbedürfnisse des Bundes (mehrheitlich für die Finanzierung der AHV und der IV) wurden die Steuersätze entsprechend angepasst.

Datum	Grund der Erhöhung	Normal-satz	Sonder-satz	Reduzierter Satz
01. 01. 2024	Bundesbeschluss vom 17. 12. 2021 über die Zusatzfinanzierung der AHV.	8,1 %	3,8 %	2,6 %
01. 01. 2018	Steuererhöhung zugunsten der FABI + Ablehnung des Bundesbeschlusses vom 17. 3. 2017 über die Zusatzfinanzierung der AHV durch eine Erhöhung der MWST sowie Ablehnung des Bundesgesetzes vom 17. 3. 2017 über die Reform der Altersvorsorge 2020.	7,7 %	3,7 %	2,5 %
01. 01. 2011	Erhöhung der Mehrwertsteuersätze zugunsten der IV.	8,0 %	3,8 %	2,5 %
01. 01. 2001	Inkrafttreten des MWSTG + Erhöhung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung der Eisenbahn-Grossprojekte (FinöV).	7,6 %	3,6 %	2,4 %
01. 01. 1999	Erhöhung der Mehrwertsteuersätze zugunsten der AHV und der IV.	7,5 %	3,5 %	2,3 %
01. 10. 1996	Einführung des Sondersatzes für Beherbergungsleistungen.	6,5 %	3,0 %	2,0 %
01. 01. 1995	Inkrafttreten der MWSTV (Einführung der MWST in der Schweiz).	6,5 %		2,0 %

1.2 Rechtliche Grundlagen / Aufbau des MWSTG

Neben dem MWSTG hat der Bundesrat diverse Verordnungen verabschiedet, in denen die Ausführungsbestimmungen geregelt werden.

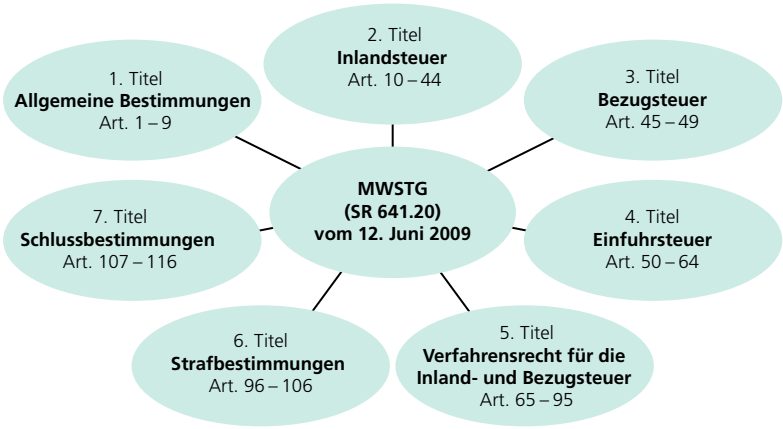
Diese sind u. a.:

- MWSTV vom 27. 11. 2009 (SR 641.201)
- Verordnung der ESTV vom 06. 12. 2010 über die Höhe der SSS nach Branchen und Tätigkeiten (SR 641.202.62)
- Verordnung des EFD vom 24. 03. 2011 über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr (SR 641.202.2)
- Verordnung des EFD vom 02. 04. 2014 über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag (SR 641.204)

Die ESTV publiziert ihre Verwaltungspraxis in den MWST-Infos (MI) und MWST-Branchen-Infos (MBI).

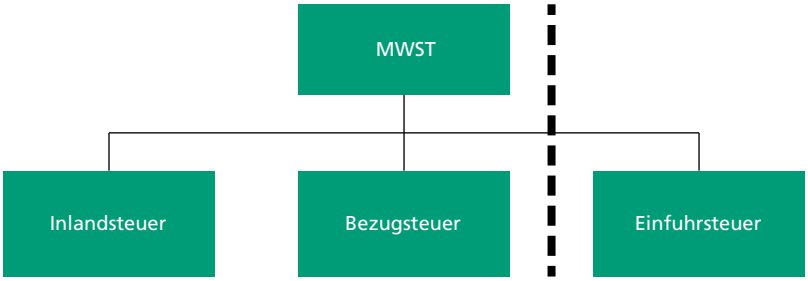
Zur Auslegung der Bestimmungen im MWSTG und in den oben genannten MWSTV muss die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (BVGer) sowie des Bundesgerichts (BGer) herangezogen werden.

Das MWSTG ist in 7 verschiedene Teile (Titel) gegliedert. Dies sind die folgenden:



1.3 Zuständigkeiten für die Erhebung der MWST

Im MWSTG ist die Inland-, Bezug- und Einfuhrsteuer geregelt.



MWSTG Art. 1 Abs. 2 Bst. a und b i.V.m. Art. 65 Abs. 1
MWSTG Art. 1 Abs. 2 Bst. c i.V.m. Art. 62 Abs. 1

- Für die Erhebung der Inland und Bezugsteuer ist die ESTV zuständig.
- Für die Erhebung der Einfuhrsteuer ist das Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG vormals EZV) (an der Grenze) zuständig.

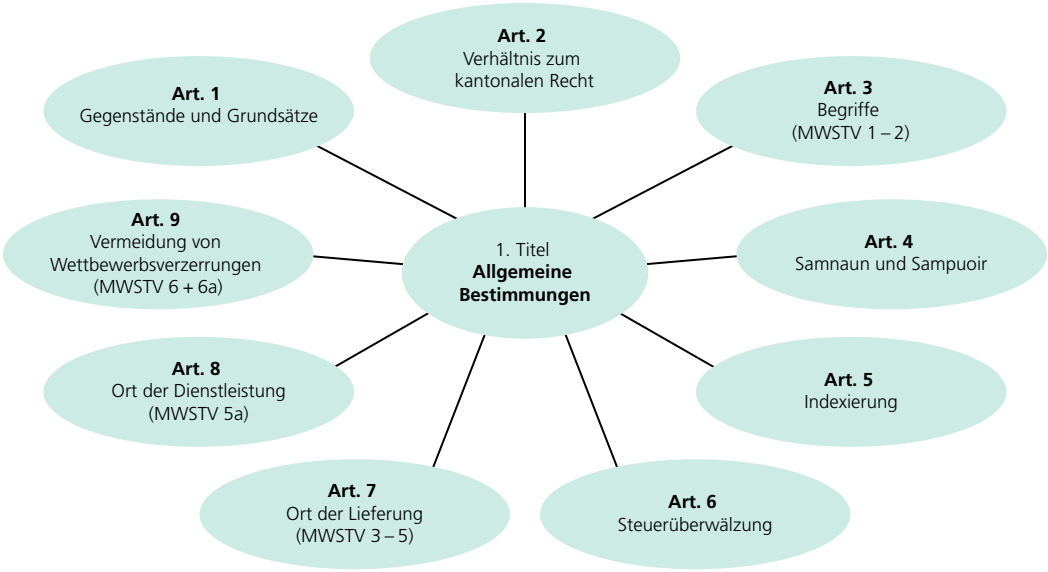
2 Allgemeine Bestimmungen

Lernziele

- Sie wissen, wie die Systematik der MWST funktioniert und was das Ziel der Besteuerung ist.
- Sie kennen die Begrifflichkeiten des MWST-Rechts und wenden diese korrekt an.
- Sie kennen den Unterschied von Lieferung und Dienstleistungen und können auch den Ort der Leistungserbringung bestimmen.

2.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen

In Kapitel 2 werden die allgemeinen Bestimmungen (Art. 1 – 9 des MWSTG) abgehandelt.



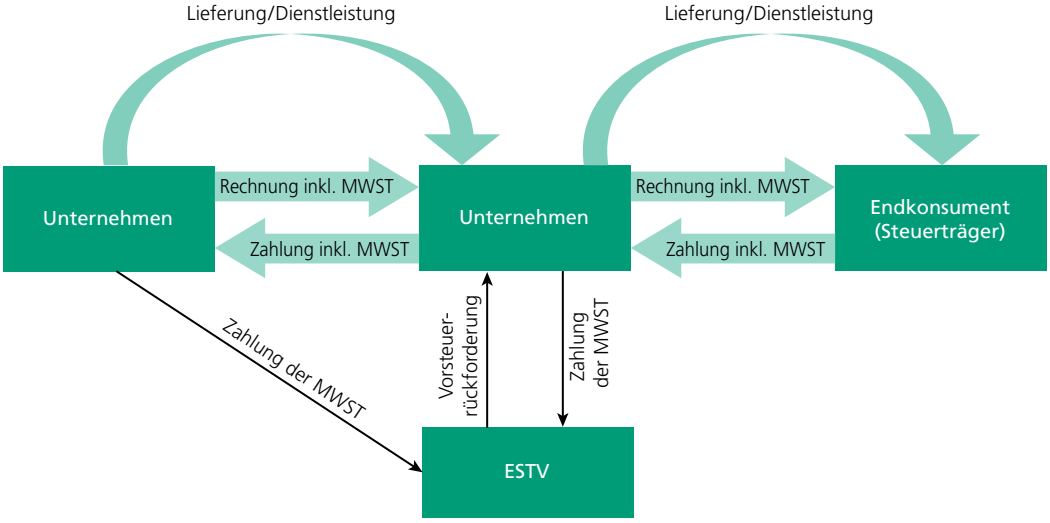
2.2 Gegenstand der Besteuerung und Grundsätze

2.2.1 Gegenstand der Besteuerung

MWSTG Art. 1 Abs. 1

Der Bund erhebt eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der **Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug** (MWST). Die Steuer bezweckt die **Besteuerung des nicht unternehmerischen Endverbrauchs im Inland**.

Die Steuer wird auf jeder Stufe der Wertschöpfungskette **(Allphasen)** erhoben. Der kumulative Effekt wird durch den Vorsteuerabzug vermieden. Die steuerpflichtige Person hat im Ergebnis nur denjenigen Teil ihres Umsatzes zu versteuern, der nicht bereits auf der Vorstufe besteuert worden ist **(Netto)**, also den Mehrwert, den sie geschaffen hat. Daher stammt auch der Begriff MWST. Der Gesamtwert einer Ware oder Dienstleistung wird dadurch nur einmal mit der Steuer belastet.

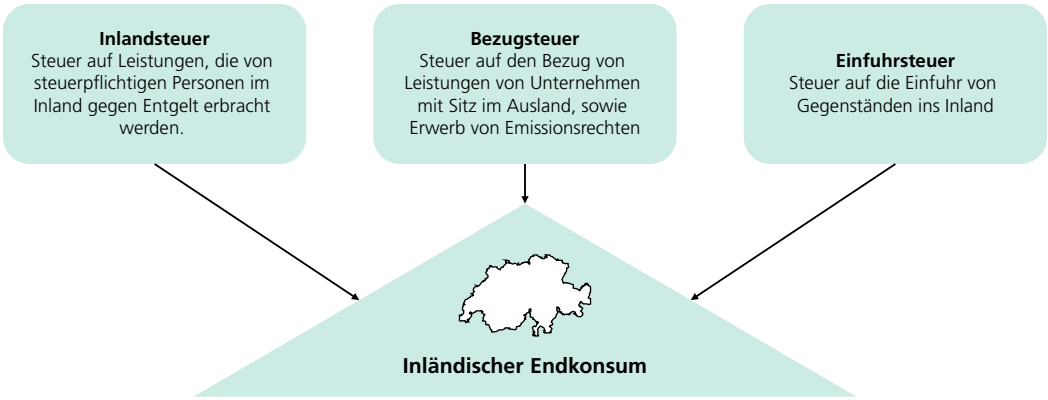


System der Netto-Allphasensteuer

Steuersubjekt vs. Steuerträger

Der Steuerträger ist im Grundsatz der nicht unternehmerische Endverbraucher (Endkonsument) im Inland (daher Verbrauchssteuer). Die Steuerentrichtung erfolgt jedoch durch die steuerpflichtigen Unternehmen (Steuersubjekt), die als Inkassostellen für die ESTV fungieren. Es handelt sich somit um eine indirekte Steuer.

MWSTG Art. 1 Abs. 2 Bst. a – c Das MWSTG regelt die folgenden drei Arten der MWST:



Alle drei Steuerarten verfolgen dasselbe Ziel: **den inländischen nicht unternehmerischen Endkonsum lückenlos zu erfassen** – unabhängig davon, ob Leistungen im Inland erbracht, aus dem Ausland bezogen oder als Ware importiert werden.

2.2.2 Grundsätze der MWST

MWSTG Art. 1 Abs. 3 Die Erhebung der MWST erfolgt nach den Grundsätzen

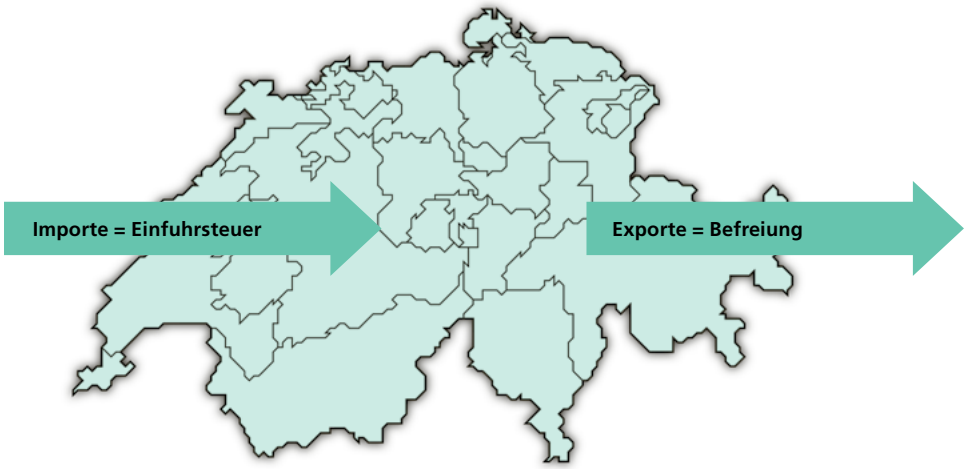


1. Wettbewerbsneutralität

Unter der Wettbewerbsneutralität versteht man, dass keine Verfälschung oder Beeinträchtigung des Wettbewerbs durch die Erhebung der Steuer entstehen soll. Dies führt zur Anwendung **des Bestimmungslandprinzips**. So soll die Steuer in dem Land anfallen, in dem die Leistung verbraucht bzw. konsumiert wird.

Dies führt zu folgenden steuerlichen Konsequenzen:

– Exporte werden von der (Inland-)Steuer befreit
– Importe werden mit der MWST belastet (Einfuhrsteuer)



2. Wirtschaftlichkeit

Unter der Wirtschaftlichkeit versteht man, dass bei der Erhebung der MWST, die als Selbstveranlagungssteuer ausgestaltet ist, den Bedürfnissen und Anliegen der steuerpflichtigen Unternehmen erhebliche Beachtung zu schenken ist. Der Gesetzgeber hat die Bestimmungen, welche die Erhebung der Steuer regeln, so auszugestalten, dass die steuerpflichtigen Personen so wenig Zeit und Kosten wie möglich aufwenden müssen, um ihre Pflichten zu erfüllen. Beide, Gesetzgeber und rechtsanwendende Verwaltung (die ESTV), sollten somit besorgt sein, dass die Erhebung der Steuer nach möglichst einfachen Grundsätzen erfolgt. Dies ist aufgrund der teilweise sehr komplexen gesetzlichen Grundlagen in der Praxis schwierig umzusetzen.

3. Überwälzbarkeit

Unter der Überwälzbarkeit versteht man, dass die MWST grundsätzlich auf den Leistungsempfänger überwälzt werden kann. Ob dies offen oder verdeckt vorgenommen wird, ist nicht von Bedeutung. Die Preisgestaltung bleibt den Unternehmern vorbehalten.

MWSTG Art. 6

Sollten Streitigkeiten zwischen den Parteien bei der Überwälzung der Steuer bestehen, sind die Zivilgerichte zuständig.

2.2.3 Verhältnis zum kantonalen Recht

MWSTG Art. 2

Kantonal erhobene Billettsteuern oder Handänderungssteuern gelten nicht als gleichartige Steuern im Sinne der Bundesverfassung (BV Art. 134). Sie dürfen erhoben werden, soweit sie nicht die MWST in ihre Bemessungsgrundlage einbeziehen.

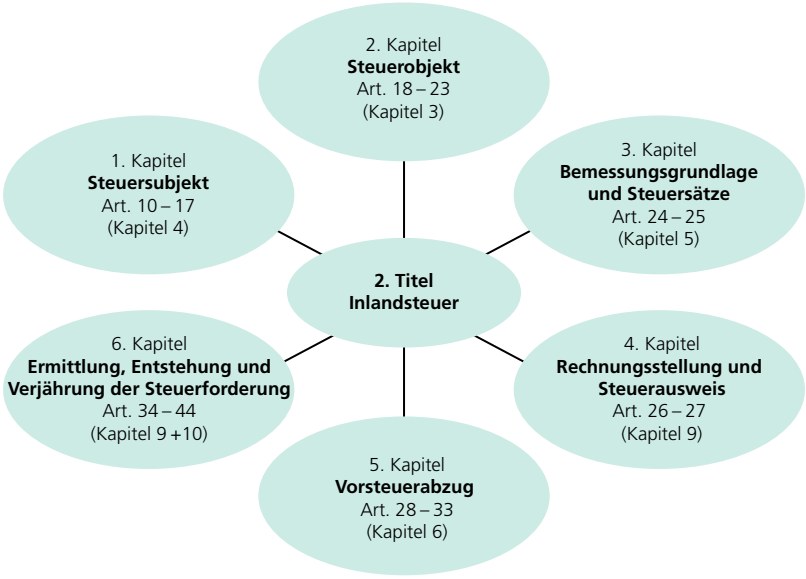
3 Inlandsteuer

Lernziele

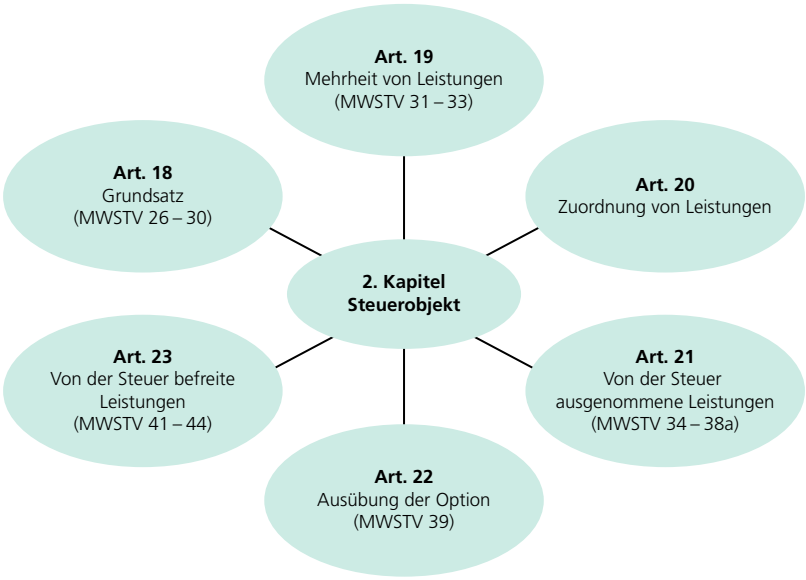
- Sie wissen, was das Steuerobjekt der Inlandsteuer gemäss MWSTG ist, und können die Grundsätze eines Leistungsverhältnisses erläutern.
- Sie kennen die Abgrenzungsfragen, die sich betreffend Lieferungen und Dienstleistungen stellen, und deren steuerlichen Konsequenzen.
- Sie wissen, welche Leistungen von der Steuer ausgenommen sind, und erkennen allfällige Abgrenzungsprobleme zu den steuerbaren Leistungen.
- Sie wissen, welche Leistungen von der Steuer befreit sind, und kennen die Grundsätze der echten Steuerbefreiung.

3.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen

Der 2. Titel des MWSTG regelt die Grundlagen der Inlandsteuer. Dieser Titel ist in 6 Kapitel gegliedert.



In diesem Kapitel wird das Steuerobjekt (Art. 18 – 23 MWSTG) abgehandelt.



3.2 Allgemeines/Leistungsverhältnis

Mit dem Steuerobjekt wird umschrieben, was Gegenstand der Besteuerung ist. Für die Inlandsteuer enthält das MWSTG dazu eine Legaldefinition: Der MWST unterliegen Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen), die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbracht werden.

Definition

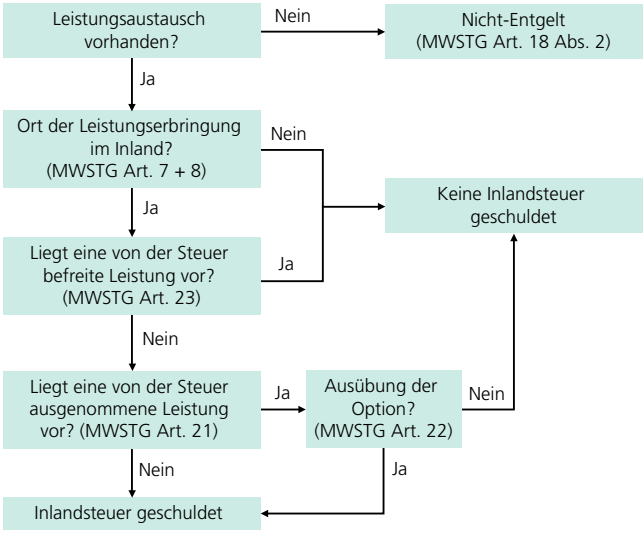
MWSTG Art. 18 Abs. 1

Der Inlandsteuer unterliegen die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen; sie sind steuerbar, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

Damit es zu einer Besteuerung kommt, muss die Leistung durch eine steuerpflichtige Person erbracht worden sein. Diesbezüglich ist wichtig zu verstehen, dass jeder, der eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des MWSTG ausübt, durch Erbringen von Leistungen grundsätzlich steuerpflichtig werden kann. **Bezüglich der weiteren Voraussetzungen einer Steuerpflicht wird auf Kapitel 4 verwiesen.**

Im Inland erbrachte Leistungen sind ausserdem nur dann steuerbar, wenn das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

Schematisch kann zur Beantwortung dieser Frage wie folgt vorgegangen werden:



Innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen Leistung und Entgelt

Entgelt und Leistung müssen in einem ursächlichen Zusammenhang zueinander stehen. Ohne innere wirtschaftliche Verknüpfung zwischen einer Leistung und einem Entgelt liegt kein Leistungsverhältnis und damit keine Grundlage für eine Steuerbarkeit vor. Besteht ein Vertragsverhältnis, das die Leistung und den dafür zu leistenden Preis regelt, ist diese Verknüpfung in der Regel gegeben. Ein Vertragsverhältnis ist jedoch nicht zwingend erforderlich, sofern nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise ein Zusammenhang besteht.

Tipp

Wird eine Lieferung oder Dienstleistung gemäss vertraglicher Vereinbarung unentgeltlich erbracht (Naturalspende), so sollte stets geprüft werden, ob nicht doch Entgeltlichkeit vorliegt, zum Beispiel in Form einer anderen Gegenleistung (wie z. B. einer Werbeleistung), die vom Zuwender erwartet wird. Verträge sind daher genau auf allfällige Tauschleistungen zu prüfen. Bei Tauschverhältnissen haben beide beteiligten Parteien die jeweils erbrachte Leistung zu versteuern (vorausgesetzt, die subjektive und objektive Steuerpflicht sind gegeben und es liegt keine Steuerausnahme oder -befreiung vor).

3.3 Mittelflüsse ohne Entgeltcharakter (Nicht-Entgelte)

MWSTG Art. 18 Abs. 2

Als Entgelt gilt ein Vermögenswert, der für den Erhalt einer Leistung aufgewendet wird. Demgegenüber definiert das MWSTG bestimmte Mittelflüsse, die nicht als Entgelte gelten, da ihnen keine Leistung gegenübersteht (sog. Nicht-Entgelte). Entsprechend unterliegen solche Einnahmen nicht der MWST. Sie führen grundsätzlich auch zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs beim Empfänger. Eine Ausnahme davon sieht das MWSTG vor für den Erhalt von Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen.

MWSTG Art. 18

Als solche Nicht-Entgelte gelten gemäss MWSTG (nicht abschliessende Aufzählung):

Bst. a
- **Subventionen** und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung ausgerichtet werden;

Bst. b
- Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten und die sie im Auftrag von Gemeinwesen zugunsten der Allgemeinheit einsetzen;

Bst. c
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke.

Die vorgenannten Mittelflüsse ohne Entgeltcharakter führen zu einer verhältnismässigen Kürzung der Vorsteuern (MWSTG Art. 33 Abs. 2). **Weitere Informationen zur Vorsteuerkürzung finden Sie im Kapitel 6.7 «Vorsteuerabzug».**

Die weiteren Mitteflüsse ohne Entgeltcharakter (Nicht-Entgelte) führen in der Regel zu keiner Korrektur der Vorsteuern:

Bst. d
- **Spenden**;
  Als Spende gilt gemäss MWSTG Art. 3 Bst. i eine freiwillige Zuwendung, die ohne Erwartung einer Gegenleistung erbracht wird.

Bst. e
- **Einlagen in Unternehmen**, insbesondere zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte;
  Als Einlagen gelten grundsätzlich Bareinlagen in Unternehmen. Werden Sacheinlagen in Unternehmen eingebracht, geht die ESTV von einem Leistungsverhältnis aus und es liegt eine Verrechnung vor.

Bst. f
- **Dividenden** und andere Gewinnanteile;
  Dividendenzahlungen, Gewinne von Arbeitsgemeinschaften usw.

Bst. g
- Vertraglich oder gesetzlich geregelte **Kostenausgleichszahlungen**, die durch eine Organisationseinheit, namentlich durch einen Fonds an Akteure und Akteurinnen innerhalb einer Branche geleistet werden;

Bst. h
- **Pfandgelder**, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden;

Bst. i
- Zahlungen für **Schadenersatz**, Genugtuung und dergleichen;

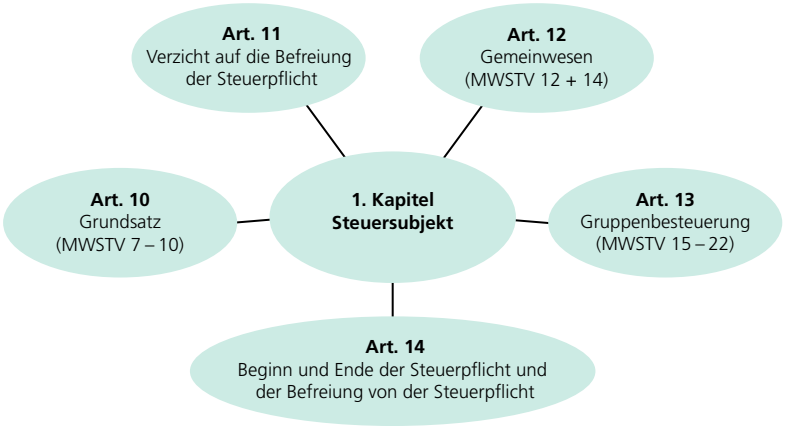
4 Steuersubjekt/ Steuerpflicht

Lernziele

- Sie kennen die Voraussetzungen für die Steuerpflicht sowie für die Befreiung von der Steuerpflicht.
- Sie wissen, wann die Steuerpflicht beginnt und wann sie endet, und können die entsprechenden Besonderheiten aufzeigen.
- Sie können beurteilen, ob eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt und welche Tätigkeiten eine Steuerpflicht umfasst.
- Ferner wissen Sie, wie die Inlandsteuer zur Bezugsteuer abgegrenzt werden kann, und können die wesentlichen Merkmale der Bezugsteuer nennen.

4.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen

In diesem Kapitel wird die subjektive Steuerpflicht abgehandelt. Dieses beinhaltet die folgenden Artikel:



4.2 Steuerpflicht

4.2.1 Unternehmerische Tätigkeit als Voraussetzung für die Steuerpflicht

MWSTG Art. 10

Steuerpflichtig ist, wer ein Unternehmen betreibt und mit diesem Unternehmen:

- entweder Leistungen im Inland erbringt,
- oder den Sitz, Wohnsitz bzw. eine Betriebsstätte im Inland hat.

Dies gilt unabhängig von Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht des betreffenden Unternehmens.

Merke

Ein Unternehmen betreibt, wer eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

Für die Nachhaltigkeit sprechen gemäss Bundesgericht die folgenden Indizien: mehrjähriges Engagement, planmässiges Vorgehen, eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, die Vornahme mehrerer gleichartiger Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit, die Intensität des Tätigwerdens, die Beteiligung am Markt, der Unterhalt eines Geschäftsbetriebs und die Art und Weise des Auftretens gegenüber den Behörden. Nachhaltig ist somit die Erzielung von Einnahmen, wenn der Unternehmer dabei planmässig vorgeht und die Tätigkeit auf eine gewisse Dauer angelegt ist. Wird die Tätigkeit nur für eine kurze Dauer, jedoch intensiv ausgeübt, erfüllt dies ebenfalls die Voraussetzung der Nachhaltigkeit.

Das Kriterium der Ausrichtung auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ist gegeben, wenn die Vereinnahmung von Entgelten aus Leistungen das primär verfolgte Ziel der Tätigkeit darstellt. Ob daraus letztlich eine tatsächliche oder auch nur beabsichtigte Gewinnerzielung resultiert, ist irrelevant. Jedoch dürfen gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Entgelte nicht nur symbolischen Charakter haben.

Beispiel

Eine Stiftung betreibt ein Museum und verlangt die für Museen üblichen Eintrittspreise. Des Weiteren wird im Foyer ein Café betrieben, in dem ebenfalls die üblichen Preise für Getränke und Esswaren vereinnahmt werden. Dennoch reichen die Einnahmen nicht zur Deckung der Aufwendungen. Hierzu werden Spendengelder und die Finanzerträge aus dem Stiftungsvermögen benötigt.

Die Stiftung erzielt nachhaltig Einnahmen aus Leistungen in Gestalt von Eintrittsentgelten, von Café-Umsätzen sowie von Finanzerträgen. Die Einnahmen aus Leistungen haben nicht nur symbolischen Charakter. Die Stiftung betreibt daher eine nachhaltige unternehmerische Tätigkeit.

Als berufliche oder gewerbliche Tätigkeit qualifiziert sich das planmässige Produzieren von oder Handeln mit Gütern bzw. das Erbringen von Dienstleistungen am freien Markt oder für den privaten Konsum Dritter. Beispielhaft können kommerzielle, industrielle, handwerkliche, aber auch kulturelle Tätigkeiten genannt werden. Eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit manifestiert sich in der Regel in einer nachhaltigen Tätigkeit, sodass diese Merkmale eng miteinander verknüpft sind.

Beispiele

Hobbys oder Tätigkeiten im Bereich der Liebhaberei, wie das Sammeln von kostspieligen Uhren ohne aktiven Handel am Markt (z. B. via Internet), stellen keine beruflichen oder gewerblichen Tätigkeiten dar.

Ein weiteres Merkmal ist die selbstständige Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit. Die unselbstständige Erwerbstätigkeit qualifiziert sich nicht als unternehmerische Tätigkeit. Das Eingehen von wirtschaftlichem und unternehmerischem Risiko oder aber die selbstständige Arbeitsorganisation bilden zwei wesentliche Merkmale der selbstständigen Tätigkeit. Das Sozialversicherungsrecht und die direkten Steuern kennen ähnliche Kriterien für die Abgrenzung einer selbstständigen Erwerbstätigkeit. Die Beurteilung der jeweiligen Behörden kann damit zumindest als Indiz gewertet werden, ob auch aus MWST-Sicht eine selbstständige Tätigkeit vorliegt.

MWSTG Art. 18 Abs. 2

Die Finanzierung eines Unternehmens ist hingegen irrelevant für die Beurteilung, ob eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt. Folglich können neben Entgelten aus Leistungen auch Nicht-Entgelte (z. B. Spenden) in beliebiger Höhe vorliegen. Jedoch wird in der ESTV-Praxis zunehmend geprüft, ob allein durch Spenden bzw. Nicht-Entgelte finanzierte Bereiche eines Unternehmens, einen eigenständigen nicht-unternehmerischen Bereich bilden können.

Beispiele

Unternehmerische Tätigkeiten:

- Musikverein, der jährlich einen Sommernachtsball veranstaltet;
- regelmässige und systematische An- und Verkäufe von Gegenständen über eine Onlineplattform;
- Sportler bei der Erzielung von Preisgeldern.

Nicht-unternehmerische Tätigkeiten:

- einmaliger Verkauf von Bildern;
- wohltätige, allein durch Spenden finanzierte Stiftung;
- unselbstständige Erwerbstätigkeit, Verwaltungsrats- sowie Stiftungsratsmandate;
- Leistungen im hoheitlichen Bereich.

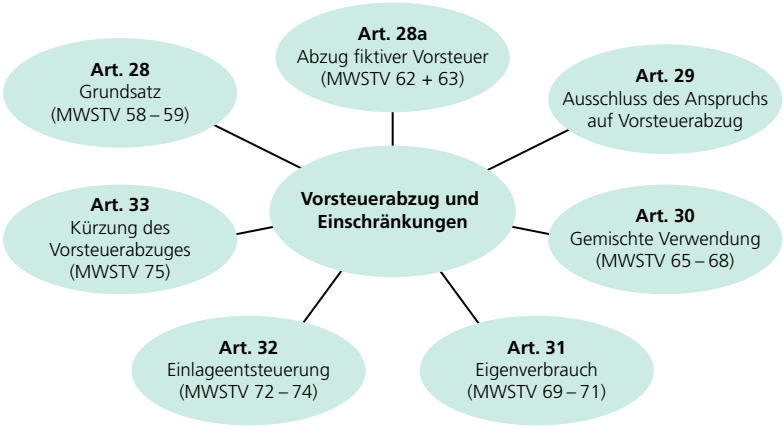
6 Vorsteuerabzug und Einschränkungen

Lernziele

- Sie wissen, um was es sich bei der Vorsteuer handelt, und kennen die Voraussetzungen für einen Abzug.
- Sie können über die Einschränkungen Auskunft geben.
- Ihnen ist der Begriff «gemischte Verwendung» geläufig.
- Sie kennen verschiedene Methoden, um die bei gemischter Verwendung nötigen Vorsteuerkorrekturen zu berechnen.
- Zudem wissen Sie, wie die Kürzung bei erhaltenen Subventionen grundsätzlich zu berechnen ist.
- Sie sind sich der Nutzungsänderung und der Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug bewusst.
- Sie können die Vorsteuerkorrektur Eigenverbrauch und die Vorsteuerkorrektur Einlageentsteuerung berechnen und entsprechend deklarieren.

6.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen

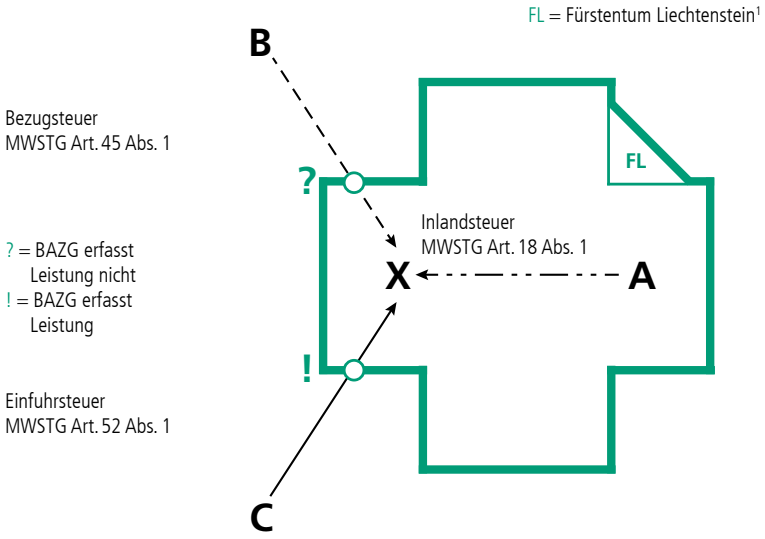
In diesem Kapitel wird der Vorsteuerabzug sowie die Einschränkungen zum Vorsteuerabzug abgehandelt.



6.2 Erscheinungsformen und Deklaration

Unter Vorsteuer wird die MWST verstanden, die der steuerpflichtigen Person beispielsweise durch ihre Lieferantin, ihren Dienstleister oder durch das BAZG in Rechnung gestellt wird. Des Weiteren kann die deklarierte Bezugsteuer genannt werden, welche ebenfalls unter gewissen Voraussetzungen als Vorsteuer geltend gemacht werden kann. Laut MWSTG Art. 28 Abs. 3 ist der Abzug der Vorsteuer nach MWSTG Art. 28 Abs. 1 nur zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat.

Die verschiedenen Erscheinungsformen der Vorsteuer können aus Sicht der steuerpflichtigen Person X wie folgt dargestellt werden:



Erscheinungsformen

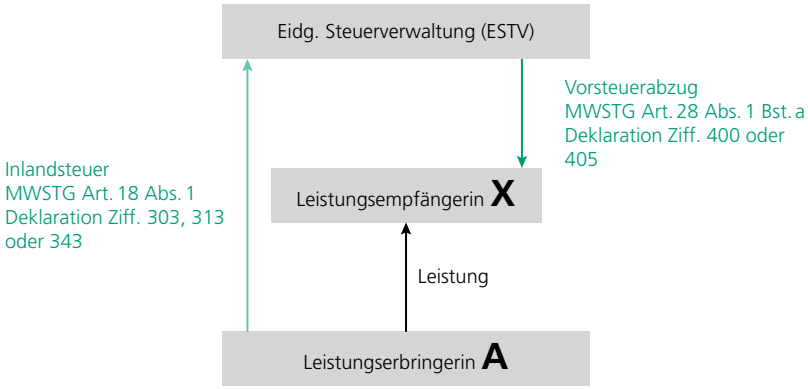
1 Inland gemäss MWSTG Art. 3 Bst. a. Beachten Sie zum Begriff Inland bitte zudem MWSTG Art. 4.

Beispiel

Inlandsteuer

MWSTG Art. 28 Abs. 1 Bst. a

Die steuerpflichtige **X** AG erhält von der steuerpflichtigen **A** GmbH eine Leistung mit Inlandsteuer in Rechnung gestellt. Die in Rechnung gestellte Inlandsteuer kann gemäss MWSTG Art. 28 Abs. 1 Bst. a als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.



Inlandsteuer

MWSTV Art. 59 Abs. 1

Die Inlandsteuer gilt als in Rechnung gestellt, wenn die Leistungserbringerin für die Leistungsempfängerin erkennbar von dieser die MWST eingefordert hat. Dies kann der Fall sein, wenn der Steuerbetrag oder der Steuersatz offen ausgewiesen ist. Dieser offene Ausweis hat auf einer Rechnung nach MWSTG Art. 3 Bst. k zu erfolgen. Darunter fällt jedes Dokument, mit welchem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird. Auf der Rechnung sollten die Angaben nach MWSTG Art. 26 Abs. 2 ersichtlich sein.

MI 09, Ziff. 1.1

Gemäss Ziff. 1.1 der MI 09 werden im Inland geltende, in der Vergangenheit gegoltene oder für die Zukunft bereits beschlossene Steuersätze akzeptiert. Falls fälschlicherweise SSS oder PSS verwendet werden, so kann die Vorsteuer nur in dieser Höhe abgezogen werden.

MWSTV Art. 59 Abs. 2

Die steuerpflichtige Person, welche den Vorsteuerabzug geltend machen möchte, muss nicht überprüfen, ob die MWST zu Recht durch die Leistungserbringerin in Rechnung gestellt worden ist. Sollte sie jedoch wissen, dass die Leistungserbringerin nicht im MWST-Register eingetragen ist, darf der Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht werden. Weitere Ausschlusskriterien werden in Ziff. 1.1 der MI 09 namentlich im Zusammenhang mit dem Meldeverfahren (MWSTG Art. 38) und mit der Übertragung von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten nach MWSTG 45 Abs. 1 Bst. e genannt.

MWSTG Art. 81 Abs. 3

Trotz der freien Beweiswürdigung, die es untersagt, Nachweise ausschliesslich vom Vorliegen bestimmter Beweismittel abhängig zu machen, empfiehlt es sich, eine nach MWSTG Art. 26 Abs. 2 korrekte Rechnung zu haben.[2]

2 Vgl. MI 09, Ziff. 1.1.

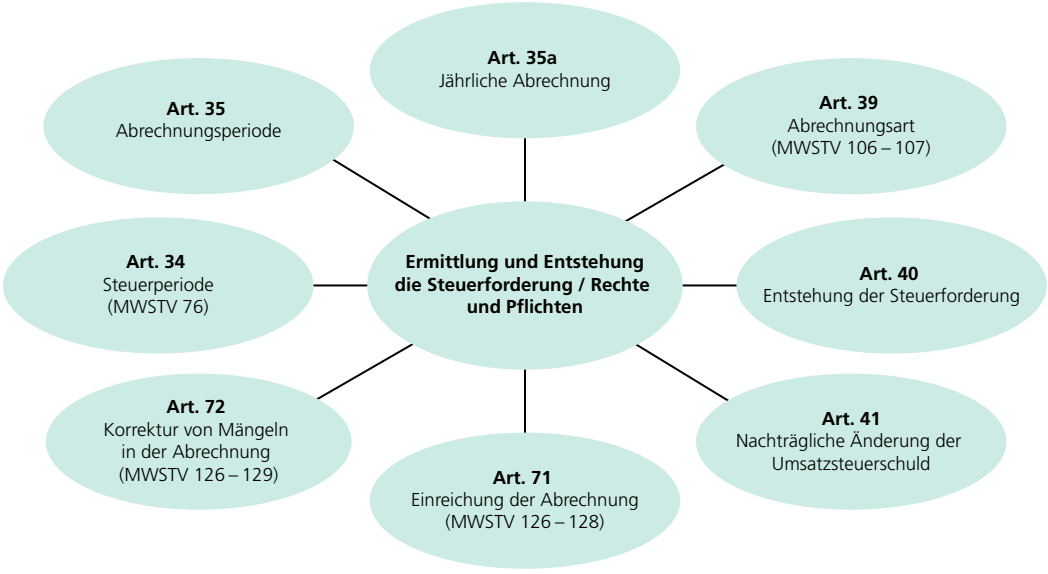
9 Zeitliche Bemessung / Abrechnung der MWST

Lernziele

- Sie kennen den Unterschied zwischen Steuerperiode und Abrechnungsperiode
- Sie verstehen die verschiedenen Abrechnungsperioden (monatlich, quartalsweise, halbjährlich, jährlich) und wissen, wann welche zur Anwendung kommt.
- Sie können die zwei Abrechnungsarten (Soll- und Ist-Methode) erklären und wissen, welche Konsequenzen ein Wechsel der Abrechnungsart hat.
- Sie verstehen die Pflichten bei der Einreichung der MWST-Abrechnung, die Korrekturfälle sowie die Rolle der Umsatz- und Vorsteuerabstimmung.

9.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen

In diesem Kapitel werden die zeitliche Bemessung sowie die Abrechnung der MWST abgehandelt.



9.2 Steuer- vs. Abrechnungsperiode

Einführungsbeispiel Abrechnungs- und Steuerperiode bei effektiver Abrechnung



MWSTG Art. 34 Abs. 1 + 2 / MWSTG Art. 35

Die Steuer wird pro Steuerperiode erhoben, was dem Kalenderjahr entspricht. Jedoch hat die Steuerpflichtige die Abrechnung (und i. d. R. Zahlung) jeweils pro Abrechnungsperiode vorzunehmen.

9.2.1 Steuerperiode

MWSTG Art. 34 Abs. 2

Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr, auch wenn das Geschäftsjahr der steuerpflichtigen Person vom Kalenderjahr abweicht.

MWSTG Art. 34 Abs. 3 i. V. m. MWSTG Art. 116 Abs. 2

Der Gesetzgeber hat grundsätzlich auch die Möglichkeit vorgesehen, das Geschäftsjahr als Steuerperiode zu wählen, jedoch wurde diese Bestimmung vom Bundesrat nicht in Kraft gesetzt. Der Bundesrat hat beantragt, diese Bestimmung anlässlich der nächsten Teilrevision aus dem Gesetz zu löschen.

Merke

MWSTG Art. 72 Abs. 2

Die Steuerperiode – und nicht die Abrechnungsperiode – ist massgebend für die Verjährungsfristen **(vgl. Kapitel 12.3 ff.),** und in deren Folge auch für die Rechtskraft sowie für die Berichtigungsabrechnung im Rahmen der Finalisierung.

Hingegen bleibt die Abrechnungsperiode massgebend für Korrekturen ausserhalb der Finalisierung.

9.2.2 Abrechnungsperiode

MWSTG Art. 35 Abs. 1

Die Abrechnungsperiode bezeichnet damit den Zeitraum, für den eine MWST-Deklaration zu erstellen ist, und sie bestimmt die Fälligkeit der Steuerforderung. Sie ist massgebend für die Ermittlung der 60-Tage-Frist, in der die MWST-Abrechnung einzureichen und die ermittelte Steuerforderung fällig ist. Folglich ist sie auch relevant für die Berechnung von Verzugszinsen.

Quartalsweise Abrechnung

Grundsätzlich ist eine MWST-Abrechnung pro Quartal (Kalendervierteljahr) zu erstellen.

Die quartalsweise Abrechnung gelangt bei folgenden Abrechnungsmethoden zur Anwendung:

– Effektive Abrechnung
– PSS-Methode

Semesterweise Abrechnung

Die semesterweise Abrechnung gelangt bei folgender Abrechnungsmethode zur Anwendung:

– SSS-Methode

Monatliche Abrechnung

MWSTG Art. 35 Abs. 1bis Bst. a

Bei regelmässigen Vorsteuerüberschüssen kann auf Antrag der mehrwertsteuerpflichtigen Person die MWST-Deklaration monatlich eingereicht werden. Dies ist jedoch nur möglich, wenn nach der effektiven Methode abgerechnet wird. Bei der SSS/PSS-Methode können keine regelmässigen Vorsteuerüberhänge systematisch entstehen.

Jährliche Abrechnung

MWSTG Art. 35 Abs. 1bis Bst. b
MWSTG Art. 35 a

Bei einem Umsatz von jährlich nicht mehr als CHF 5 005 000 aus steuerbaren Leistungen hat die steuerpflichtige Person die Möglichkeit die jährliche Abrechnung der MWST zu beantragen. Dies unabhängig welche Abrechnungsmethode zur Anwendung gelangt.

MWSTG Art. 86 a

Bei der jährlichen Abrechnungsmethode erhebt die ESTV die Steuer nicht auf einmal, sondern über unterjährige Raten, die sich grundsätzlich an der Steuerforderung der vorangegangenen Steuerperiode orientieren – bei neu steuerpflichtigen Personen basierend auf der erwarteten Forderung des laufenden Jahres. Diese kann von der ESTV geschätzt werden, sollte die Forderung nicht bekannt sein. Die Ratenhöhe richtet sich nach der gewählten Abrechnungsmethode. Bei der effektiven Methode und bei Pauschalsteuersätzen beträgt jede Rate ein Viertel der massgebenden Steuerforderung und ist zu drei festgelegten Zeitpunkten (bis 150, 240 und 330 Tage nach Periodenbeginn) zu entrichten, während bei der SSS-Methode lediglich Halbjahresraten (die Hälfte der erwarteten Steuerforderung) fällig werden, zahlbar bis 240 Tage nach Periodenbeginn. Mit der Einreichung der jährlichen Abrechnung wird die letzte Rate der jeweiligen Abrechnungsmethode fällig. Stellt die steuerpflichtige Person fest, dass die festgelegten Raten nicht ihrer tatsächlichen Steuerlast entsprechen, kann sie bei der ESTV eine Anpassung beantragen; die geleisteten Zahlungen werden am Jahresende mit der definitiven Steuerforderung gemäss eingereichter Jahresabrechnung verrechnet.

Tabellarische Aufstellung der Abrechnungsperioden

Voraussetzung	Grundlage	Abrechnungsturnus	Abrechnungsperiode
effektive Abrechnungs-methode, PSS	per Gesetz	quartalsweise	Kalenderquartal
SSS	per Gesetz	halbjährlich	Kalenderhalbjahr
regelmässige Vorsteuerüberschüsse	Antrag der steuer-pflichtigen Person	monatlich	Kalendermonat
jährliche Abrechnung	Antrag der steuer-pflichtigen Person	jährlich	Kalenderjahr
besondere Fälle	Antrag der steuer-pflichtigen Person	gemäss Festsetzung der ESTV	

MWSTG Art. 35 Abs. 2

Auf Antrag und in begründeten Fällen kann die ESTV auch andere Abrechnungsperioden festlegen. Die ESTV legt dann die genauen Bedingungen fest. In der Praxis gelangen jedoch abweichende Abrechnungsperioden sehr selten zur Anwendung, da mit den gesetzlich vorgesehenen Abrechnungsperioden die meisten Möglichkeiten bereits abgedeckt sind.

9.3 Abrechnungsarten / Entstehung der Steuerforderung

Die Abrechnungsart ist im Schweizer MWST-Recht massgebend für den Zeitpunkt, in dem die Steuerschuld entsteht – also wann eine Leistung steuerlich als erbracht gilt und damit in der MWST-Abrechnung zu deklarieren ist. Sie ist somit ein zentrales Element der MWST-Buchführung und der korrekten periodischen Abrechnung mit der ESTV. Die Wahl der Abrechnungsart beeinflusst damit direkt die Liquiditätsplanung des Unternehmens und bestimmt, in welcher Abrechnungsperiode ein Umsatz zu versteuern ist.

Es gibt zwei Abrechnungsarten:

MWSTG Art. 39 Abs. 1

– nach vereinbarten Entgelten (Soll-Methode): Die Steuerschuld entsteht mit der Rechnungsstellung bzw. mit der Erbringung der Leistung, unabhängig davon, ob die Gegenleistung bereits eingegangen ist;

MWSTG Art. 39 Abs. 2

– nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Methode): Die Steuerschuld entsteht erst im Zeitpunkt des tatsächlichen Zahlungseingangs.

In der Regel erfolgt die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten (Soll-Methode). Auf Antrag kann die steuerpflichtige Person aber die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten verlangen (Ist-Methode). Letztere kann unter bestimmten Voraussetzungen auch durch die ESTV angeordnet werden, nämlich wenn;

MWSTG Art. 39 Abs. 4

– die steuerpflichtige Person zu einem erheblichen Teil Entgelte erhält, bevor sie die Leistung ausführt oder darüber Rechnung stellt (z. B. Vorauszahlungen oder Akonto-Zahlungen ohne Rechnungsstellung); oder

– der begründete Verdacht besteht, dass die steuerpflichtige Person die Abrechnung nach vereinbarten Entgelten missbraucht, um sich oder einer Drittperson einen unrechtmässigen Vorteil zu verschaffen.

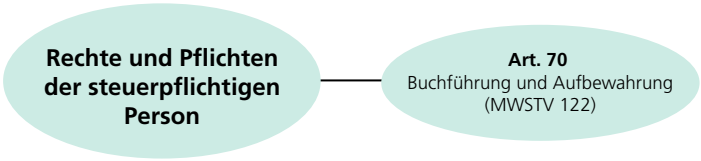
11 Buchführung und Rechnungsstellung

Lernziele

- Sie kennen den Unterschied zwischen der ordentlichen sowie der eingeschränkten Buchführungspflicht.
- Sie wissen, welche formellen Erfordernisse für die korrekte Rechnungsstellung notwendig sind.
- Sie kennen den Unterschied der Brutto- und Nettoverbuchungsmethode.

11.1 Grafische Darstellung der gesetzlichen Grundlagen

In diesem Kapitel werden die handelsrechtlichen Grundsätze abgehandelt.



Als Basis verweist dieser Artikel auf die handelsrechtlichen Buchführungsvorschriften im Obligationenrecht (OR). Im Speziellen auf die Art. 957 bis 958 f.

11.2 Allgemeine Buchführungsvorschriften (GoB und GoR[1])

OR Art. 957 a

Die Rechnungslegung hat nach folgenden Grundsätzen zu erfolgen:

- die vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte;
- der Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge;
- die Klarheit;
- die Zweckmässigkeit mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens;
- die Nachprüfbarkeit.

1 Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung / Grundsätze ordnungsmässe Rechnungslegung.

OR Art. 958 c

Die Buchhaltung muss klar, verständlich, vollständig und verlässlich sein. Sie muss das Wesentliche enthalten. Das Vorsichtsprinzip ist einzuhalten und für die Darstellung und Bewertungen sind stets die gleichen Massstäbe zu verwenden.

Merke

Aktiven und Passiven sowie Aufwand und Ertrag dürfen nicht miteinander verrechnet werden (sogenanntes Bruttoprinzip).

MWSTG Art. 70

Die ESTV kann auch darüber hinausgehende Aufzeichnungspflichten erlassen, wenn dies für die ordnungsgemässe Erhebung unerlässlich ist.

Die Nachprüfbarkeit bzw. Prüfspur[2] muss jederzeit gewährleistet sein.

11.2.1 Ordentliche Buchführung

OR Art. 957 Abs. 1

Das OR regelt welche Unternehmen ordentlich buchführungspflichtig und somit verpflichtet sind, eine doppelte Buchhaltung (Bilanz und Erfolgsrechnung) zu führen.

Folgende Unternehmen sind – unabhängig davon, ob sie verpflichtet sind, sich im Handelsregister eintragen zu lassen –, ordentlich buchführungspflichtig:

- Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die einen Umsatzerlös von mindestens CHF 500 000 erzielt haben;
- juristische Personen.

11.2.2 Vereinfachte/eingeschränkte Buchführung[3] (Einnahmen-/Ausgabenrechnung)

OR Art. 957 Abs. 2 und 3

- Für Kleinunternehmen besteht die Möglichkeit, die «vereinfachte» bzw. «eingeschränkte» Buchführung in Form von einer Einnahmen- und Ausgabenrechnung (inkl. Angabe der Vermögenslage) anzuwenden.
- Folgende Unternehmenskategorien dürfen die Buchhaltung nach dieser Art führen:
  - Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als CHF 500 000 Umsatzerlös im letzten Geschäftsjahr;
  - Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen;

ZGB Art. 83 b Abs. 2

  - Stiftungen, die nach ZGB Art. 83 b Abs. 2 von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind.

2 Unter der Prüfspur versteht man die Verfolgung der Geschäftsvorfälle, sowohl vom Einzelbeleg über die Buchhaltung bis zur MWST-Abrechnung als auch in umgekehrter Richtung.

3 Auch als «Milchbüchleinrechung» bezeichnet.

Beispiele

Sachverhalt	Ordentliche Buchführungspflicht	Eingeschränkte Buchführungspflicht	Grund
Eine GmbH/AG mit einem jährlichen Umsatz von CHF 75 000	ja		Juristische Person
Ein Anwaltsunternehmen (Einzelfirma) erwirtschaftet einen Umsatz von CHF 480 000		ja*	Umsatz kleiner als CHF 500 000
Die Kollektivgesellschaft Müller + Co. erzielt einen jährlichen Umsatz von CHF 2.5 Mio.	ja		Umsatz grösser als CHF 500 000
Der gemeinnützige Fussballverein FC Celtic erzielt gesamthaft CHF 700 000 Umsatz (inkl. Mitgliederbeiträge).		ja*	Keine Eintragungspflicht im Handelsregister

* Die Unternehmen dürfen freiwillig die ordentliche Buchführungspflicht anwenden.

Was ist beim Aufbau einer vereinfachten/eingeschränkten Buchhaltung zu beachten?

OR Art. 957 a / OR Art. 958 c

- Diese hat – analog der ordentlichen Buchführungspflicht – den Grundsätzen der ordnungsgemässen Buchführung sowie den Grundsätzen der ordnungsgemässen Rechnungslegung zu entsprechen.
- Die vereinfachte Buchhaltung muss pro Konto der flüssigen Mittel des Unternehmens anhand eines Kassa-, Post- oder Bankbuches oder einer gleichwertigen Aufstellung erstellt werden.

MWSTV Art. 128 Abs. 1 Bst. b i.V.m. OR Art. 957 Abs. 2

- Für die Belange der MWST muss neben der vereinfachten Buchführung auch noch eine Zusammenfassung aller Einnahmen und Ausgaben pro Geschäftsjahr erstellt werden.

Die Ausgaben sind zusätzlich in folgende Sparten zu unterteilen:

- Zahlungen für den Waren- und Materialaufwand (direkter Aufwand);
- Personalaufwand;
- sonstiger Betriebsaufwand;
- Privatanteile.

Neben der Einnahmen- und Ausgabenrechnung müssen die Anfangs- und Endbestände der Vermögensteile separat festgehalten werden.

Diese sind aus Sicht der MWST wie folgt zu unterteilen:

- flüssige Mittel (Kassa, Post, Bank);
- Forderungen aus L+L;
- Vorräte;