

## Wichtige Änderungen im Schweizer Mehrwertsteuerrecht ab 01.01.2010

### 1. Einleitung

Zum 01.01.2010 wird in der Schweiz ein neues Mehrwertsteuergesetz (im Folgenden: nMWSTG) in Kraft treten. Das neue Gesetz bringt auch für ausländische Unternehmen, die in der Schweiz tätig werden, erhebliche Veränderungen. Vorwegzunehmen ist, dass das nMWSTG an dem bestehenden Lieferbegriff festhält, der zum Teil erheblich weiter gefasst ist, als die Regelung beispielsweise im deutschen Recht. Der folgende Beitrag fasst die wesentlichen Änderungen zusammen, zugeschnitten vor allem auf Fragestellungen ausländischer Unternehmen.

### 2. Änderungen bei der Begründung der Steuerpflicht

#### a) Grundsatz

Steuerpflichtig wird zukünftig, wer selbst ohne Gewinnabsicht und unabhängig von der Rechtsform und dem Zweck ein Unternehmen betreibt, soweit er nicht von der Steuerpflicht befreit ist (Artikel 10 Absatz 1 nMWSTG).

#### b) Befreiung von der Steuerpflicht

Von der Steuerpflicht ist befreit, wer in der Schweiz innerhalb eines Jahres weniger als CHF 100.000,00 Umsatz (früher CHF 75.000,00) ausführt. Die früher vorgesehene Überschreitung der Zahllast von CHF 4.000,00 ist gestrichen worden.

Ebenfalls von der Steuerpflicht befreit sind Unternehmen mit Sitz im Ausland, die in der Schweiz ausschliesslich der Bezugsteuer (siehe unten Punkt 5) unterliegende Leistungen erbringen. Nicht befreit von der Steuerpflicht ist jedoch ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, das in der Schweiz Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger erbringt.

#### c) Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht

Auf die Befreiung von der Steuerpflicht kann verzichtet werden. Der Verzicht bezieht sich mindestens auf eine Steuerperiode. Dies wäre für ausländische Unternehmen beispielsweise in zwei Konstellationen überlegenswert: Ein ausländisches Unternehmen hat hohe Vorsteuerbeträge aus Eingangsrechnungen, die mit Schweizer Mehrwertsteuer belastet sind, und möchte diese Vorsteuerbeträge im Registrierungsverfahren in der Schweiz geltend machen. Schliesslich könnte es für ein ausländisches Unternehmen eine Überlegung sein, gegenüber seinen Schweizer Kunden wie ein inländisches Unternehmen aufzutreten und die Ausgangsrechnungen an den Kunden mit Schweizer MWST zu stellen.

#### d) Beispiel

**Sachverhalt:** Das in Deutschland ansässige Bauunternehmen D erhält einen Auftrag vom in der Schweiz ansässigen Unternehmen CH auf Lieferung und Montage einer Anlage in der Schweiz. Der Umsatz des Auftrages beträgt gesamthaft CHF 150.000,00.



**Lösung:** In der Schweiz handelt es sich bei der Lieferung und Montage (im Gegensatz zum deutschen Recht) aufgrund des weiten Lieferbegriffs im Schweizer Recht um eine Lieferung. D muss sich in der Schweiz registrieren lassen, da er keine Befreiung von der Steuerpflicht geltend machen kann. Er muss einen Fiskalvertreter bestimmen (z. B. die Handelskammer Deutschland-Schweiz) und seine Rechnung an CH mit 7,6 % Schweizer MWST fakturieren. Gleichzeitig kann er Vorsteuern geltend machen.

**Alternative:** Der Umsatz beträgt insgesamt nur CHF 50.000,00 (Lieferung für CHF 30.000,00 und Montage für CHF 20.000,00). Für D ist aufgrund des Umsatzes die Befreiung von der Steuerpflicht einschlägig. Er stellt CH eine Netto-Rechnung. D kann aber – auch nicht im Vergütungsverfahren – die Vorsteuern geltend machen. Wenn er dies wollte, wäre es für ihn interessant, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten und sich in der Schweiz mit den oben genannten Folgen registrieren zu lassen.

### 3. Bestimmung des Ortes der Dienstleistung

Eine wesentliche Änderung haben die Regelungen zur Bestimmung des Ortes der Dienstleistung erhalten. Das nMWSTG stellt die Grundregel vom Tätigkeitsortsprinzip auf das Empfängerortsprinzip um. Danach ist der Ort der Dienstleistung grundsätzlich an dem Ort, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Von diesem Grundsatz bestehen folgende Ausnahmen:

<i>Dienstleistungen, die typischerweise unmittelbar gegenüber physisch anwesenden natürlichen Personen erbracht werden, auch wenn sie ausnahmsweise aus der Ferne erbracht werden</i>	Ort, an dem der Leistende den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit hat, als solche Dienstleistungen gelten namentlich: Heilbehandlungen, Therapien, Pflegeleistungen, Körperpflege, Ehe-, Familien- und Lebensberatung, Sozialleistungen und Sozialhilfeleistungen sowie Kinder- und Jugendbetreuung
<i>Dienstleistungen von Reisebüros und Organisationsveranstaltungen</i>	Ort, an dem der Leistende den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit hat
<i>Dienstleistungen auf dem Gebiet der Kultur, der Künste, des Sportes, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder ähnlichen Leistungen, einschliesslich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter und der gegebenenfalls damit zusammenhängenden Leistungen</i>	Ort, an dem diese Tätigkeiten tatsächlich ausgeübt werden
<i>Gastgewerbliche Leistungen</i>	Ort, an dem die Dienstleistung tatsächlich erbracht wird
<i>Personenbeförderungsleistungen</i>	Ort, an dem die Beförderung gemessen an der zurückgelegten Strecke tatsächlich stattfindet (vorbehaltlich einer anderweitigen Bestimmung des Bundesrates)
<i>Grundstücksleistungen</i>	Ort des belegenen Grundstücks; als solche Dienstleistungen gelten namentlich: Vermitt-



	lung, Verwaltung, Begutachtung und Schätzung des Grundstückes, Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb oder der Bestellung von dinglichen Rechten am Grundstück, Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Vorbereitung oder der Koordinierung von Bauleistungen wie Architektur-, Ingenieur- und Bauaufsichtsleistungen, Überwachung von Grundstücken und Gebäuden sowie Beherbergungsleistungen
--	--

#### 4. Änderungen beim Vorsteuerabzug

Neu wird der Vorsteuerabzug auf Verpflegung / Getränke zu 100 % gewährt (bisher: Erstattung nur zu 50 %). Diese Änderung gilt sowohl für in der Schweiz mehrwertsteuerlich registrierte Unternehmen als auch für ausländische Unternehmen, die die Vorsteuern im Rückvergütungsverfahren geltend machen wollen.

#### 5. Bezugsteuer

Wichtig für ausländische Unternehmen ist die Neuordnung der Bezugsteuer in den Artikeln 45 ff. nMWSTG. Die Bezugsteuer wird durch das nMWSTG ausgeweitet. Die Bezugsteuer bedeutet, dass nicht das leistende Unternehmen die Versteuerung des Umsatzes vorzunehmen hat, sondern unter bestimmten Voraussetzungen der in der Schweiz ansässige Leistungsempfänger (Unternehmer wie auch Privatperson). Der Bezugsteuer unterliegen folgende Fälle:

##### *a) Dienstleistungen nach dem Empfängerortsprinzip*

Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland, die nicht im Schweizer MWST-Register eingetragen sind, unterliegen der Bezugsteuer, sofern sich der Ort der Leistung nach der Grundregel des Empfängerortsprinzips (Artikel 8 Absatz 1 nMWSTG) in der Schweiz befindet.

**Beispiel:** Der in Deutschland ansässige Rechtsanwalt D erbringt Rechtsberatung an den in der Schweiz ansässigen Klienten CH.

**Lösung:** Für diese Beratungsleistung ist nach dem Empfängerortsprinzip der Ort der Dienstleistung in der Schweiz. D wird allerdings durch diese Leistung nicht steuerpflichtig. Vielmehr muss CH den Bezug der Dienstleistung versteuern, sofern er bei der Inlandsteuer steuerpflichtig ist oder im Kalenderjahr für mehr als CHF 10.000,00 solche Leistungen bezieht. D kann Vorsteuern aus Eingangsrechnungen mit Schweizer MWST im Vergütungsverfahren bis zum 30.06. des Folgejahres via Fiskalvertreter (z. B. Handelskammer Deutschland-Schweiz) geltend machen.

##### *b) Einfuhr von Datenträgern ohne Marktwert mit den darin enthaltenen Dienstleistungen und Rechten*

*c) Gewisse Lieferungen durch ausländische Unternehmen*

Unter folgenden Voraussetzungen hat der in der Schweiz ansässige Leistungsempfänger bei Lieferungen die Versteuerung vorzunehmen:

- Lieferungen im Inland,
- Lieferung durch ein im Ausland ansässiges Unternehmen,
- das ausländische Unternehmen ist nicht im Schweizer MWST-Register eingetragen,
- die Lieferungen unterliegen nicht der Einfuhrsteuer.

Die vorgenannte Regelung könnte für in Deutschland ansässige Unternehmen, die reine Montageleistungen (ohne die Mitnahme von Gegenständen, die der Einfuhrsteuer unterliegen würden) von geringer Umsatzhöhe in der Schweiz interessant sein.

Beispiel: Der in Deutschland ansässige Handwerksbetrieb D verlegt beim in der Schweiz ansässigen CH Fliesen. Die Fliesen stellt CH bereit. D nimmt keinerlei Gegenstände in die Schweiz mit, die der Einfuhrsteuer unterliegen würden. D ist nicht im Schweizer MWST-Register eingetragen. Der Umsatz des Auftrages beträgt CHF 30.000,00.

Lösung: Im vorliegenden Fall greift die Bezugsteuer ein. D muss sich aufgrund der Umsatzhöhe nicht in der Schweiz registrieren lassen. Er stellt CH eine Nettorechnung. D kann die Vorsteuern aus Eingangsrechnungen, die mit Schweizer MWST belastet sind, nicht geltend machen – auch nicht im Vergütungsverfahren. CH muss den Bezug der Dienstleistung versteuern, sofern er bei der Inlandsteuer steuerpflichtig ist oder im Kalenderjahr für mehr als CHF 10.000,00 solche Leistungen bezieht und er vorgängig durch die zuständige Behörde schriftlich über die Bezugssteuerpflicht informiert wurde.

Will D vermeiden, dass CH die Bezugsteuer vornehmen muss, kann sich D selbstverständlich freiwillig in das Schweizer MWST-Register via Fiskalvertreter (z. B. Handelskammer Deutschland-Schweiz) eintragen lassen.

Alternative: Der Umsatz beträgt insgesamt mehr als CHF 100.000,00. In diesem Fall muss sich D aufgrund der Umsatzhöhe in der Schweiz registrieren lassen und dem CH eine Rechnung mit 7,6 % MWST mit der Möglichkeit des Vorsteuerabzuges stellen. Die Bezugsteuer greift in diesem Fall nicht ein.

Der in der Schweiz ansässige Leistungsempfänger muss die Versteuerung vornehmen, sofern er bei der Inlandsteuer steuerpflichtig ist oder im Kalenderjahr für mehr als CHF 10.000,00 solche Leistungen bezieht und er in den Fällen von Buchstabe c vorgängig durch die zuständige Behörde schriftlich über die Bezugssteuerpflicht informiert wurde.

## 6. Einführung einer Steuerperiode

Neu führt das nMWSTG eine Steuerperiode ein. Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr, auf Antrag, das Geschäftsjahr. Innerhalb der Steuerperiode erfolgt die Abrechnung der Steuer in der Regel vierteljährlich, bei der Abrechnung nach Saldosteuersätzen halbjährlich sowie bei regelmässigem Vorsteuerüberschuss auf Antrag der Steuerpflichtigen monatlich.

## **7. Korrektur von Steuerabrechnungen**

Das nMW STG verpflichtet den Steuerpflichtigen neu, die Abrechnungen einer Steuerperiode mit dem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Fehler zu korrigieren. Die Korrektur muss in der Steuerabrechnung über diejenige Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt. Auch weiter zurückliegende Fehler müssen korrigiert werden, soweit die Steuerforderungen der betreffenden Steuerperioden noch nicht rechtskräftig sind.

## **8. Ausblick: Erhöhung der Mehrwertsteuersätze**

Der Normalsatz wird zum 01.01.2011 von 7,6 % auf 8 %, für Beherbergungsleistungen von 3,6 % auf 3,8 % und für gewisse Güter des täglichen Bedarfs von 2,4 % auf 2,5 % erhöht.

Bei Fragen steht Ihnen die Rechts- und Steuerabteilung der Handelskammer Deutschland-Schweiz gerne zur Verfügung.

29.10.2009

Handelskammer Deutschland-Schweiz  
Dr. Marion Hohmann-Viol, Rechtsanwältin  
Leiterin der Rechts- und Steuerabteilung  
Tödistrasse 60  
CH-8002 Zürich  
Tel. +41 (0)44 283 61 79  
Fax. +41 (0)44 283 61 00  
E-Mail: marion.hohmannviol@handelskammer-d-ch.ch