

Praxisfestlegung unter dem neuen MWSTG

Herbstveranstaltung ZVDS
14. November 2011



Übersicht

- Erarbeitung der Praxis
- Zeitliche Wirkung der Praxis
- Bauen auf eigene Rechnung
- Unternehmerische Tätigkeit
- Korrektur der Abrechnung
- Strafrecht



Erarbeitung der Praxis (1)

Einige Rahmenbedingungen

- Die ESTV veröffentlicht alle Praxisfestlegungen ohne zeitlichen Verzug (Art. 65 Abs. 3 MWSTG)
- Die Praxis muss dem Konsultativgremium zur Stellungnahme unterbreitet werden (Art. 109 Abs. 2 MWSTG)
- Die steuerpflichtige Person darf durch die Steuererhebung nur soweit belastet werden, als dies für die Durchsetzung dieses Gesetzes zwingend erforderlich ist (Art. 65 Abs. 3 MWSTG)



Erarbeitung der Praxis (2)

Allgemeines

- Grundsätzlich einheitlicher Ablauf für alle Praxisfestlegungen
- Anpassungen der Rechtsprechung werden berücksichtigt
- Die Praxis wird parallel erarbeitet und entsprechende Prozessschritte erfolgen gleichzeitig





Erarbeitung der Praxis (3)

Erste Fassung



Erarbeitung und Verfassen der Grundversion durch ein mehrköpfiges Redaktionsteam
Allenfalls Beizug von Vertretern des Konsultativgremiums und der Steuerpflichtigen



Erarbeitung der Praxis (4)

Interne Überprüfung und Aufschaltung



Interne Überprüfung durch ein Redaktionsteam und Versand an das Konsultativgremium
Aufschaltung des ersten Entwurfes im Internet



Erarbeitung der Praxis (5)

Konsultativgremium (Art. 109 MWSTG)

- Das Konsultativgremium berät Praxisfestlegungen bezüglich der Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen und die Volkswirtschaft
- Es nimmt zu den Entwürfen Stellung und kann selbstständig Empfehlungen für Änderungen abgeben
- Das Konsultativgremium setzt sich aus dem Chef oder der Chefin der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV und zwölf ständigen Mitgliedern zusammen
- Die Mitglieder kommen aus dem Kreis der Steuerpflichtigen, der Kantone, der Wissenschaft, der Wirtschaft, der Steuerpraxis und der Konsumenten



Erarbeitung der Praxis (6)

Aufschaltung des 1. Entwurfs (Art. 162 MWSTV)

- Dieser Entwurf stellt ein Arbeitspapier der ESTV dar, das als Grundlage für die Besprechung im Konsultativgremium dient
- Der Inhalt des Entwurfs kann von der endgültigen Fassung einer Publikation abweichen und entfaltet somit keine rechtsverbindliche Wirkung
- Mit diesem ersten Entwurf soll den Steuerpflichtigen die Möglichkeit der direkten Stellungnahme oder der Kontaktaufnahme mit Vertretern des Konsultativgremiums eingeräumt werden



Erarbeitung der Praxis (7)

Entscheid ESTV

Besprechung und Entscheid durch die Leitung der Hauptabteilung Mehrwertsteuer



Erarbeitung der Praxis (8)

Aufschaltung des 2. Entwurfs

- Im Zeitpunkt der Publikation des zweiten Entwurfes hat das Konsultativgremium zu der Praxis Stellung genommen
- Die ESTV hat die Praxis materiell beurteilt und grundsätzlich verabschiedet
- Allfällige Anpassungen des Inhalts können sich jedoch aufgrund der nachgelagerten Prozessschritte ergeben
- Zweck dieses zweiten Entwurfes ist es, die Dauer der Übersetzung zu überbrücken
- Die Steuerpflichtigen erhalten auf diese Weise möglichst früh die für sie wesentlichen Informationen
- Dieser zweite Entwurf entfaltet jedoch keine rechtsverbindliche Wirkung
- Stellungnahmen zum zweiten Entwurf für die definitive Version werden durch die ESTV nicht mehr berücksichtigt



Erarbeitung der Praxis (9)

Übersetzung, Layout etc.



Übersetzung der MWST-Infos in die Amtssprachen und Gegenlesen sowie Layout und „Gut zum Druck“



Erarbeitung der Praxis (10)

Künftige Publikationen

Mittel- und längerfristig werden sämtliche Informationen zum neuen MWSTG in eine moderne Web-Lösung integriert, die den verschiedenen Anforderungen von Wirtschaft, KMU, Fachexperten und Verwaltung gerecht werden soll.



Übersicht

- Erarbeitung der Praxis
- Zeitliche Wirkung der Praxis
- Bauen auf eigene Rechnung
- Unternehmerische Tätigkeit
- Korrektur der Abrechnung
- Strafrecht



Zeitliche Wirkung der Praxis (1) Übersicht

	Praxisverschärfung	Praxiserleichterung
nMWSTG: gleicher Gesetzeswortlaut	Publikationszeitpunkt (Folgesemester)	1. Januar 2010
nMWSTG: neuer Gesetzeswortlaut	1. Januar 2010	
Änderung der neuen Praxis	Publikationszeitpunkt (Folgesemester)	1. Januar 2010



Zeitliche Wirkung der Praxis (2)

Gleicher Wortlaut wie aMWSTG

- Die ESTV äussert sich erstmals in einer Publikation darüber, wie sie das MWSTG und die MWSTV auslegt
- Die neue ist Praxis **strenger**:
 - der Steuerpflichtige muss sie ab dem der Praxispublikation folgenden Semesterbeginn anwenden
 - für die zurückliegende Zeit gilt noch die alte Praxis
 - für die zurückliegende Zeit ist nichts zu unternehmen
- Neue Praxis ist **günstiger**:
 - der Steuerpflichtige kann sie rückwirkend per 1. Januar 2010 anwenden
 - allfällige Steueransprüche sind mittels Korrekturabrechnung geltend zu machen



Zeitliche Wirkung der Praxis (3)

Abweichender Wortlaut zum aMWSTG

- Weicht der Wortlaut einer Bestimmung im MWSTG vom Wortlaut des aMWSTG ab (beinhaltet das MWST gegenüber dem aMWSTG somit eine neue Regel), gilt die Praxisfestlegung in **jedem Fall ab dem 1. Januar 2010**
 - Unabhängig davon, ob die Praxis für den Steuerpflichtigen günstiger oder strenger ist
 - der Steuerpflichtige muss bzw. kann sie ab dem 1. Januar 2010 anwenden
 - allfällige Steueransprüche sind mittels Korrekturabrechnung geltend zu machen



Zeitliche Wirkung der Praxis (4)

Änderung der neuen Praxis

- Die ESTV nimmt eine Änderung einer bereits publizierten Praxis betreffend vor
- Die neue ist Praxis **strenger**:
 - der Steuerpflichtige muss sie ab dem der Praxispublikation folgenden Semesterbeginn anwenden
 - für die zurückliegende Zeit gilt noch die alte Praxis
 - für die zurückliegende Zeit ist nichts zu unternehmen
- Neue Praxis ist **günstiger**:
 - der Steuerpflichtige kann sie rückwirkend per 1. Januar 2010 anwenden
 - allfällige Steueransprüche sind mittels Korrekturabrechnung geltend zu machen



Übersicht

- Erarbeitung der Praxis
- Zeitliche Wirkung der Praxis
- **Bauen auf eigene Rechnung**
- Unternehmerische Tätigkeit
- Korrektur der Abrechnung
- Strafrecht



Bauen auf eigene Rechnung (1)

Regelung bis 31.12.2009

- Baugewerblicher Eigenverbrauch als Steuertatbestand, welcher die Steuerpflicht auslösen konnte
- Annäherungsweise Ermittlung des baugewerblichen Eigenverbrauches anhand der Anlagekosten
- Baugewerblicher Eigenverbrauch lag vor, wenn im Zeitpunkt des Baubeginns nicht für sämtliche Einheiten Kauf- oder Mietverträge vorlagen



Bauen auf eigene Rechnung (2)

Aktuelles MWSTG

- Der baugewerbliche Eigenverbrauch wurde abgeschafft. Es gibt keinen entsprechenden Steuertatbestand mehr, welcher die Steuerpflicht auslösen könnte
- Eigenverbrauch einzig als Korrektur der Vorsteuer wenn die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nachträglich wegfallen

Liegt bei der Veräusserung eines zu erstellenden Hauses grundsätzlich ein Werkvertrag (= steuerbare Leistung) vor oder ein Kauf (= ausgenommene Leistung)?





Bauen auf eigene Rechnung (3)

Aktuelle Praxis – „die 6 Kriterien“

Eine ausgenommene Grundstückslieferung (bei einem eigenen Grundstück) liegt vor, wenn:

- der Käufer ein fertig geplantes und projektiertes Objekt erwirbt
- ein Pauschalpreis für Boden und Gebäude bezahlt wird
- der Käufer nur beschränkten Einfluss nehmen kann
- nur ein Vertrag vorliegt
- Nutzen und Gefahr erst nach Fertigstellung auf den Käufer übergehen
- die Bezahlung nach bezugsbereiter Fertigstellung erfolgt (eine Anzahlung bis zu einer Höhe von 30 % des Kaufpreises ist nicht schädlich)



Bauen auf eigene Rechnung (4)

Wie weiter?

Die aktuelle Praxis wird zurzeit durch die ESTV in Zusammenarbeit mit einer Untergruppe des Konsultativgremiums und in einem späteren Zeitpunkt unter Beizug verschiedener Branchenvertretern überprüft und versucht, eine praxisorientierte Lösung zu finden.





Übersicht

- Erarbeitung der Praxis
- Zeitliche Wirkung der Praxis
- Bauen auf eigene Rechnung
- **Unternehmerische Tätigkeit**
- Korrektur der Abrechnung
- Strafrecht



Unternehmerische Tätigkeit (1) Ein Unternehmen betreiben (Art. 10 MWSTG)

- Steuerpflichtig ist, wer ein Unternehmen betreibt (Art. 10 MWSTG), d.h.:
 - auf nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet
 - berufliche oder gewerbliche, selbstständige Tätigkeit
 - unter eigenem Namen nach aussen Auftritt

Eine Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich



Unternehmerische Tätigkeit (2)

Verschiedene Aspekte

- Kann ein Steuerpflichtiger (natürliche oder juristische Person) sowohl unternehmerische als auch nicht-unternehmerische Tätigkeiten bzw. Bereiche haben?
- Welches ist der Drittpreis bei Leistungen an eng verbundene Personen?
- Wann liegt eine auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit vor?
- Wann ist eine solche Tätigkeit nachhaltig?



Die ESTV erarbeitet in Zusammenarbeit mit einer Untergruppe des Konsultativgremiums entsprechende Lösungsansätze.



Übersicht

- Erarbeitung der Praxis
- Zeitliche Wirkung der Praxis
- Bauen auf eigene Rechnung
- Unternehmerische Tätigkeit
- Korrektur der Abrechnung
- Strafrecht



Korrektur der Abrechnung (1)

Allgemein

- Abrechnungen können bis zum Eintritt der Rechtskraft korrigiert werden (Art. 43 Abs. 2 und Art. 72 Abs. 2 MWSTG)
- Die Korrektur der Abrechnung muss in der vorgeschriebenen Form erfolgen (Art. 72 Abs. 3 MWSTG)
- Bei einer Korrektur ist der Grundsatz „ausgewiesene Steuer ist geschuldete Steuer“ (Art. 27 MWSTG) zu beachten:
- Bei schwierig ermittelbaren systematischen Fehlern kann die ESTV der steuerpflichtigen Person eine Erleichterung gemäss Art. 80 MWSTG gewähren



Korrektur der Abrechnung (2)

Korrektur mittels Korrekturabrechnung

- Für Korrekturen einzelner Monats-, Quartals-, oder Semesterabrechnungen ist die Korrekturabrechnung zu verwenden
- Sie **ersetzt** die korrigierten Abrechnungen
- Die Korrektur mittels der Korrekturabrechnung ist auch vorzunehmen, wenn die Steuerperiode bereits finalisiert wurde
- Eine Korrektur der MWST-Abrechnungen kann auch vorgenommen werden, wenn die MWST-Forderung vorbehaltlos bezahlt wurde



Korrektur der Abrechnung (3)

Finalisierung (Art. 72 Abs. 1 MWSTG)

- Die Steuerabrechnungen sind mit ihrem Jahresabschluss abzugleichen und festgestellte Mängel zu korrigieren
- Die Korrekturen müssen spätestens in derjenigen Abrechnungsperiode erfolgen, in die der 180. Tag nach Abschluss des Geschäftsjahres fällt
- Mängel sind mittels Berichtigungsabrechnung zu melden
- Wenn keine Mängel festgestellt werden, ist keine Berichtigungsabrechnung einzureichen
- Nach Ablauf von 240 Tagen seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres geht die ESTV davon aus, dass die eingereichten MWST-Abrechnungen vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist
- In der Berichtigungsabrechnung sind die **Differenzen** zu deklarieren



Übersicht

- Erarbeitung der Praxis
- Zeitliche Wirkung der Praxis
- Bauen auf eigene Rechnung
- Unternehmerische Tätigkeit
- Korrektur der Abrechnung
- Strafrecht



Strafrecht (1)

Entstehungsgeschichte

- Die Strafrechtsbestimmungen im aktuellen MWSTG weichen von der Vorlage des Bundesrates erheblich ab
- Die Änderungen zu der Vorlage wurden in der WAK des Nationalrates eingebracht
- Materialien zum Thema fehlen weitgehend
- Ziel war, das kriminelle Verhalten zu bestrafen und nicht jede versehentlich falsche Abrechnung



Strafrecht (2)

Verfahrensgarantien (Art. 104 MWSTG)

- In der Vergangenheit konnte seitens der ESTV auf Beweise, welche während Steuerkontrollen gesammelt wurden, für die Strafverfolgung abgestellt werden
- Neu gilt eine strikte Trennung zwischen dem Strafrecht und dem Steuerverfahren
- Es gilt der strafrechtliche Grundsatz, dass der Steuerpflichtige sich nicht selbst belasten muss
- Beweise, welche anlässlich einer Kontrolle oder im Steuererhebungsverfahren von der ESTV erhoben wurden, dürfen im Strafverfahren nur verwendet werden, wenn der Beschuldigte seine Zustimmung erteilt



Strafrecht (3)

Selbstanzeige (Art. 102 MWSTG)

- Zeigt die steuerpflichtige Person eine Widerhandlung gegen dieses Gesetz an, bevor sie der zuständigen Behörde bekannt wird, wird von einer Strafverfolgung abgesehen, wenn:
 - sie die Behörde bei der Festsetzung der geschuldeten oder rückzuerstattenden Steuer in zumutbarer Weise unterstützt; und
 - sie sich ernstlich um die Bezahlung der geschuldeten oder rückzuerstattenden Steuer bemüht.
- Eine Korrektur der Abrechnung gilt als Selbstanzeige (Art. 102 Abs. 4 MWSTG)



Strafrecht (4)

Umsetzung in der ESTV

- Nicht jeder kleine Fehler soll strafrechtlich verfolgt und nicht alle Steuerpflichtigen in den „gleichen Topf“ geworfen werden
- Die ESTV verfolgt lediglich das kriminelle Verhalten strafrechtlich und grenzt dieses vom nicht strafwürdigen Verhalten ab
- Wann ein kriminelles Verhalten vorliegt, ist im Einzelfall zu beurteilen
- Es besteht ein Team „Strafdienst“, welches personell und organisatorisch von den anderen Abteilungen unabhängig ist
- Die ESTV arbeitet sofern dies notwendig ist mit anderen Behörden (z.B. kantonalen Steuerbehörden) zusammen



Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit!



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Praxisfestlegung unter dem neuen MWSTG, Herbstveranstaltung ZVDS
14. November 2011, Patrick M. Lehmann 35