

**VON GRAFFENRIED**  
TREUHAND**MWST-INFO 2022/02**

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND ZUR MEHRWERTSTEUER

**INHALTSVERZEICHNIS**

NEUE EINSCHRÄNKUNG FÜR SCHWEIZER UNTERNEHMEN BEI TREIBSTOFFBEZÜGEN IN ÖSTERREICH	SEITE 1
DEKLARATION DES BODENS – EINE NEVER ENDING STORY	SEITE 2
HÄTTEN SIE ES GEWUSST?	SEITE 3
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 4
AUS DER PRAXIS	
ZOLL-FLASH: VERZOLLTES FLUGZEUG: TEIL 2 (BRUCH)LANDUNG IM VORSTEUERVERGÜTUNGSVERFAHREN	SEITE 5

**NEUE EINSCHRÄNKUNG FÜR SCHWEIZER UNTERNEHMEN BEI TREIBSTOFFBEZÜGEN IN ÖSTERREICH****Per 2022 verwehren Österreich und die Schweiz Unternehmen bei Treibstoffbezügen die Vergütung der Mehrwertsteuer im Vergütungsverfahren.**

Unternehmen, welche ihren Sitz im Ausland begründen und in der Schweiz nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sind, können die von ihnen in der Schweiz bezahlte Vorsteuer auf ihren für die unternehmerische Tätigkeit in der Schweiz getätigten Auslagen unter bestimmten Voraussetzungen zurückfordern. Dieses Vergütungsverfahren wird «VAT-Refund» genannt (Art. 107 Abs. 1 Bst. b MWSTG und Art. 151-156 MWSTV).

Dasselbe Verfahren kennt auch Österreich für in ihrem Land nicht ansässige Unternehmen.



Ab dem Jahr 2022 (für Rechnungen ab 2021) hat Österreich nun Unternehmen aus Drittländern – zu welchen die Schweiz zählt – von ihrem Vergütungsverfahren bei Treibstoffen ausgeschlossen. Dies bedeutet, dass Schweizer Unternehmen die von ihnen in Österreich bezahlte Mehrwertsteuer auf ihren Treibstoffbezügen nicht mehr geltend machen bzw. zurückfordern können.

Da Österreich nun Schweizer Unternehmen von der Mehrwertsteuerrückforderung bei Treibstoffbezügen ausschliesst, hat die Schweiz das Gegenrecht geltend gemacht und schliesst nun eine Vergütung der Vorsteuern bei Treibstoffbezügen von österreichischen Unternehmen in der Schweiz ebenfalls aus.

Dies gilt ab dem Jahr 2022 für die Rechnungen ab 2021.

Die Länderliste wurde entsprechend aktualisiert:

[https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/mwst/formulare/VATrefund/1224\\_01.pdf.download.pdf/dm\\_1224\\_01.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/mwst/formulare/VATrefund/1224_01.pdf.download.pdf/dm_1224_01.pdf)



«Der Verkauf von Land unterliegt mangels Leistung nicht der MWST». Bei dieser Aussage sind sich alle einig. Hingegen bei der Frage, ob und wie ein solcher Verkauf in der MWST-Abrechnung deklariert werden muss, scheiden sich die Geister.

**Grundlagen**

Art. 3 Bst. c MWSTG definiert den Begriff Leistung. Leistung: die Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Wertes an eine Drittperson in Erwartung eines Entgelts.....

Da es sich beim Boden nicht um einen verbrauchsfähigen Gegenstand handelt<sup>1</sup>, wird aus Sicht MWSTG keine Leistung erbracht. Schade ist, dass der Boden nicht in Art. 18 Abs. 2 MWSTG bei den Nichtentgelten erwähnt ist.

Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG erwähnt dazu: Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt.

Einnahmen, die nicht als Entgelt für eine Leistung gelten sind in der MWST-Abrechnung nicht in Ziffer 200 «Total der Entgelte» zu deklarieren, sondern in den Ziffern 900 bzw. 910.

**Bisherige Situation**

In der MWST-Info 15 unter Ziffer 1.3 wird die Deklaration des Umsatzes in der MWST-Abrechnung erklärt Die Version gültig bis zum 07.02.2022 enthielt folgende Bestimmung:

Ziffer 280: Diverses (z. B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)

Hier können alle abzugsberechtigten Beträge aufgeführt werden, die nicht den Ziffern 220–235 zugeteilt werden können. Dies unter der Voraussetzung, dass die entsprechenden Entgelte unter Ziffer 200 deklariert wurden. Es betrifft dies insbesondere den Wert des Bodens, die Entgelte aus steuerbefreiten Lieferungen von Münz- und Feingold oder die Ankaufspreise bei Anwendung der Margenbesteuerung.

Für die bessere Abstimmung der Einnahmen wurde der Verkauf des Bodens teilweise in der MWST-Abrechnung in Ziffer 200 deklariert und dann in Ziffer 280 «Diverses» wieder in Abzug gebracht, da es sich um nicht steuerpflichtige Umsätze handelt.

Vor der Einführung der Unternehmensabgabe der Radio- und TV-Gebühren (RTVG<sup>2</sup>) war die Deklaration von nicht steuerbaren Umsätzen in der MWST-Abrechnung irrelevant, weil dadurch nicht mehr Steuern abgeliefert werden müssen.

Seit Einführung der RTVG wird das Feld 200 der MWST-Abrechnung bzw. der dort deklarierte Umsatz für die Bestimmung der Tarifstufe verwendet und eine freiwillige Deklaration von Umsätzen in Ziffer 200 kann eine höhere RTVG-Gebühr auslösen<sup>3</sup>.

**Beispiel**

Die IMMOTRADE AG verkauft der INVEST GmbH eine Gewerbeliengenschaft mit Option wie folgt:

Gewerbehaus	CHF	5'277'300	inkl. 7.7% MWST
Boden	CHF	400'000	ohne MWST
Total	CHF	5'677'300	

Der Boden ist nie Teil der Bemessungsgrundlage (Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG), auch im Falle der Option nicht. Daher ist idealerweise der Preis des Bodens im Vertrag bzw. in der Rechnung immer auszuscheiden, wenn Liegenschaften übertragen werden<sup>4</sup>.

Deklaration des vorliegenden Verkaufs der Gewerbeliengenschaft in der MWST-Abrechnung netto inkl. Boden:

RTVG-Tarifstufe aufgrund der Ziffer 200

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weiterer Umsatz)		200		5'300'000
In Ziffer 200 entfallende Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (s.u. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)		220		
Leistungen im Ausland (OH der Leistung im Ausland)		221		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)		225		
Von der Steuer ausgenommenen Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230		
Entgeltminderungen wie Skonti, Rabatte usw.		235		
Diverses (z.B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)		280	400'000	400'000
Steuerbarer Gesamtumsatz (Zif. 200 abzüglich Zif. 289)		399		4'900'000

  

II. STEUERBERECHNUNG			
Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2019	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2019	Leistungen CHF bis 31.12.2017
Normal	302	4'900'000	377'300
Reduziert	312		

Deklaration des vorliegenden Verkaufs der Gewerbeliengenschaft in der MWST-Abrechnung netto exkl. Boden:

RTVG-Tarifstufe aufgrund der Ziffer 200

Ohne Deklaration

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weiterer Umsatz)		200		4'900'000
In Ziffer 200 entfallende Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (s.u. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)		220		
Leistungen im Ausland (OH der Leistung im Ausland)		221		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)		225		
Von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230		
Entgeltminderungen wie Skonti, Rabatte usw.		235		
Diverses (z.B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)		280		
Steuerbarer Gesamtumsatz (Zif. 200 abzüglich Zif. 289)		399		4'900'000

  

II. STEUERBERECHNUNG			
Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2019	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2019	Leistungen CHF bis 31.12.2017
Normal	302	4'900'000	377'300
Reduziert	312		

Ohne die Deklaration des Bodens ergibt sich in unserem Beispiel eine tiefere RTVG-Tarifstufe. Es können CHF 365 RTVG-Gebühren nur aufgrund der «Nicht-Deklaration» gespart werden.

## Radio- und Fernsehgebühren

Die RTVG-Tarifstufen gelten für die Jahresumsätze. Alleine für unseren Fall ergibt sich bereits eine höhere Stufe

	Abgabe / Jahr (Fr.)
<b>Haushalte</b>	
Privathaushalte	335
Kollektivhaushalte	670
<b>Unternehmen</b> (nach Jahresumsatz in Fr.)	
bis 499'999	0
500'000 bis 749'999	160
750'000 bis 1'199'999	235
1'200'000 bis 1'999'999	325
1'700'000 bis 2'499'999	460
2'500'000 bis 3'599'999	645
3'600'000 bis 5'099'999	905
5'100'000 bis 7'299'999	1'270
7'300'000 bis 10'399'999	1'785
10'400'000 bis 14'999'999	2'505
15'000'000 bis 22'999'999	3'315
23'000'000 bis 32'999'999	4'335
33'000'000 bis 49'999'999	6'325
50'000'000 bis 89'999'999	9'725
90'000'000 bis 179'999'999	13'665
180'000'000 bis 399'999'999	19'170
400'000'000 bis 699'999'999	26'915
700'000'000 bis 999'999'999	37'790
Ab 1'000'000'000	49'925

## Aktuelle Situation

Aufgrund der seit längerem bestehenden elektronischen Abrechnungsmöglichkeiten hat die ESTV per 8. Februar 2022 die MWST-Info 15 «Abrechnung und Steuerentrichtung» aktualisiert. Auch die in Ziffer 1.3 beschriebene Vorgehensweise, wie die Umsätze korrekt in der MWST-Abrechnung deklariert werden müssen, wurde geändert.

Neu steht bei der Beschreibung der Ziffer 280 «müssen» anstelle von «können». Link: <https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/taxInfos/cipherDisplay.xhtml?publicationId=1013189&componentId=1028053&cipherKey-Date=08.02.2022&lang=de&redirect=true>



Ziffer 280: Diverses (z. B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)

Unter dieser Ziffer sind die folgenden Entgelte aufzuführen, die in Ziffer 200 enthalten sein **müssen**:

Abrechnung nach vereinbarten Entgelten	Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten
Alle abzugsberechtigten Beträge die nicht den Ziffern 220–235 zugeteilt werden können. Dies sind unter anderem:	Alle abzugsberechtigten Beträge die nicht den Ziffern 220–235 zugeteilt werden können. Dies sind unter anderem:
<ul style="list-style-type: none"> <li>Wert des Bodens</li> <li>Entgelte aus steuerbefreiten Lieferungen von Münz- und Feingold</li> <li>Ankaufspreise bei Anwendung der Margenbesteuerung</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Wert des Bodens</li> <li>Entgelte aus steuerbefreiten Lieferungen von Münz- und Feingold</li> <li>Ankaufspreise bei Anwendung der Margenbesteuerung</li> </ul>
= Total Ziffer 280	= Total Ziffer 280

<sup>1</sup> BBl 2008 6885 Seite 6940: <https://www.fedlex.admin.ch/eli/fga/2008/1202/de>

<sup>2</sup> <https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/2007/150/de>

<sup>3</sup> Abgabepflichtig sind Unternehmen (mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte in der Schweiz), die im Register der mehrwertsteuer-

Daher war einer unserer ersten Reaktionen: «Was, der Verkauf eines Bodens gehört doch gar nicht zum Entgelt, wieso muss dieser nun in Ziffer 200 und 280 deklariert werden?»

I. UMSATZ (zifferle Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weiterer Umsatz)	200		

Sofort haben wir uns bei unseren Kollegen in der Beratung und bei der Eidg. Steuerverwaltung erkundigt und siehe da, selbst innerhalb der ESTV ist eine Unsicherheit vorhanden und wir haben keine einheitliche Aussage erhalten.

Es gibt Stimmen, die sagen ganz klar, der Verkauf des Bodens gehört in die Ziffern 200 und 280.

Andere Personen sind gegenteiliger Ansicht, der Verkauf von Boden gehöre nicht zum Entgelt und sei daher nicht obligatorisch zu deklarieren. Und wenn, dann freiwillig und wenn freiwillig, dann in den Ziffern 200 und 280.

**Kurz: Eine Einigkeit sucht man vergebens. Oder, wir wissen nicht mit Sicherheit, was nun korrekt ist. Einzelne Exponenten der ESTV vertreten sogar die Meinung, dass der Verkauf des Bodens schon immer unter Ziffer 200 zu deklarieren gewesen sei, was zusätzlich verunsichert.**

Wir hoffen, dass hier bald eine Klärung folgt.

Selbstverständlich informieren wir Sie, sollte sich etwas diesbezüglich ändern.

pflichtigen Personen eingetragen sind und einen jährlichen Gesamtumsatz von mindestens CHF 500 000 (ohne MWST) erzielen. Massgebend ist der in Ziffer 200 der MWST-Abrechnung deklarierte Gesamtumsatz (abzüglich den Entgeltsminderungen)

<sup>4</sup> Auch bei einer von der MWST ausgenommenen Übertragung gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziffer 20 MWSTG, für welche nicht optiert wurde.

## HÄTTEN SIE ES GEWUSST?

### Ausgangslage:

Der steuerpflichtige Verein KUNSTI mit Sitz in Bern betreibt ein Kaffee und führt seit dem Jahr 2021 regelmässig Kunstausstellungen durch. Möchte eine Person die Kunstausstellung besuchen, so darf sie dies für ein kleines Entgelt von CHF 5.00 tun. Der Verein KUNSTI weiss, dass die Eintritte von der Steuer ausgenommen sind. Er hat dadurch auf den Auslagen für die Ausstellung und der gemischt verwendeten Infrastruktur keine Vorsteuer geltend gemacht. Während der Generalversammlung im März 2022 stellt der Vereinsvorstand nun fest, dass sie in Bezug auf die Mehrwertsteuer die Möglichkeit hätten, die Einnahmen freiwillig der Steuer zu

unterstellen (Option) und dadurch die angefallene Vorsteuer geltend machen könnten. Gerade in ihrem defizitären Bereich der Kunstausstellung wäre der Vorsteuerabzug wichtig gewesen.

**Frage:** Kann der Verein KUNSTI die bisher nicht vorgenommene Option noch nachholen und so die Vorsteuer retten?



### Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 Bern  
Telefon +41 31 320 56 11

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich  
Telefon +41 44 273 55 55

info@graffenried-treuhand.ch  
www.graffenried-treuhand.ch

Auch in diesem Jahr werden wir Ihnen einige unserer bewährten Seminare aus unserer Kompakt-Reihe anbieten.

### MWST-KOMPAKT-SEMINARE

**BEZUGSTEUER** (120 Minuten) **Live-Webinar**  
Donnerstag, **31. März 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

Wir vermitteln kurz und knapp: Was ist die Bezugsteuer, wie erkenne ich diese und wie muss ich sie abrechnen? Welche Fälle werden in der Praxis häufig nicht erkannt?

**VORSTEUERKORREKTUR** (120 Minuten) **Live-Webinar**  
Donnerstag, **2. Juni 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

Sie erhalten in diesem kurzen, aber informativen und intensiven MWST-Seminar kompakt die mehrwertsteuerlichen Auswirkungen und Vorgehensweisen der Vorsteuerkorrekturen vermittelt.

**GRUPPENBESTEUERUNG** (120 Minuten) **Live-Webinar**  
Mittwoch, **31. August 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

Sie erhalten einen Überblick, wer sich zu einer MWST-Gruppe zusammenschliessen kann, wann sich eine MWST-Gruppe lohnt und wie Sie vorgehen können für die Berechnung der Vorsteuerabzugsquote.

Die Seminaurausschreibungen und Anmeldeformulare finden Sie auf unserer Website:  
[www.graffenried-treuhand.ch](http://www.graffenried-treuhand.ch)



Selbstverständlich bieten wir neben den Kompakt-Seminaren unsere seit Jahren bewährten MWST-Seminare in der herkömmlichen Form weiterhin an:

**MWST-GRUNKURS 2022** (in 5 Halbtages-Modulen)  
**ab 27. April 2022** (jeweils Mittwochvormittags) **Live-Webinar**

Den seit Jahren beliebten Grundkurs bieten wir auch im Jahr 2022 wieder an.

Unsere Dozierenden vermitteln die Grundlagen der Mehrwertsteuer – basierend auf den Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen und der zu diesem Zeitpunkt publizierten Praxis der ESTV – mit praktischen Beispielen. Nach diesem Kurs verfügen Sie (wieder) über ein topaktuelles Grundwissen im Bereich MWST und können dieses direkt im Alltag umsetzen.

**PRAXISENTWICKLUNG UND NEUERUNGEN 2022** (Halbtagesseminar) **Präsenz- oder Online-Seminar**

Mittwoch, **30. November 2022** (Vormittag) in **Bern**  
Montag, **12. Dezember 2022** (Vormittag) **Live-Webinar**  
Donnerstag, **15. Dezember 2022** (Vormittag) in **Zürich**

Auch dieses Jahr wird die ESTV mehrere Praxisänderungen vornehmen und die ausländischen Steuerbehörden sind ebenfalls nicht untätig. Dieses traditionelle Mehrwertsteuerseminar gibt Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Praxisentwicklungen, Entscheide aus Revisi- onsergebnissen und Neuerungen und bringt Sie auf den aktuellsten Stand.

## HÄTTEN SIE ES GEWUSST? LÖSUNG

**Ja. Der Verein KUNSTI kann die Option durch Deklaration in der MWST-Abrechnung noch vornehmen.**

Eine steuerpflichtige Person kann die von der Steuer ausgenommenen Leistungen der Museumseintritte (nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG) freiwillig versteuern (Option). Im Falle einer Anwendung der Option kommt der reduzierte Steuersatz von 2.5 % zur Anwendung (Art. 25 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Die Option kann durch offenen Ausweis der Steuer (auf den Quittungen) oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung erfolgen.

Die MWST-Abrechnungen für das Jahr 2021 wurden bereits eingereicht. Der Verein KUNSTI hat jedoch noch die

Möglichkeit, die Jahresabstimmung für das Jahr 2021 einzureichen.

Eine Unternehmung kann beim Jahresabschluss erkannte Mängel mittels dem Formular Jahresabstimmung bis 240 Tage nach dem Geschäftsabschluss nachreichen. Auch eine Option kann mit der Jahresabstimmung noch geltend gemacht werden (Art. 39 MWSTV).

Der Verein KUNSTI kann nun die Einnahmen der Eintritte in Ziffer 205 der Jahresabstimmung deklarieren und die 2.5 % als Umsatzsteuer abliefern. Im Gegenzug darf er die bisher nicht geltend gemachte Vorsteuer noch in Abzug bringen.



Dem heutigen Zeitgeist entsprechend, sich schnell und kompakt über alle möglichen Themen zu informieren, haben wir für Sie genau das Richtige. **Kompakt-Seminare als Live-Webinar**. Halten Sie sich innert kürzester Zeit zu spezifischen Themen auf dem Laufenden.

Dieses Jahr steht die zweite Jahreshälfte ganz im Zeichen der Verknüpfung von verschiedenen Bereichen wie direkte Steuern, Sozialversicherungen und Mehrwertsteuer. Reservieren Sie bereits heute die Daten.

### PRIVATANTEILE SPEZIAL (Trilogie)

Dreiteiliges Seminar mit Schwerpunkt direkte Steuern, ergänzt durch die Themen Sozialversicherungen und Mehrwertsteuer. Inhaltsschwerpunkte sind u.a. Geschäftsfahrzeuge, Mitarbeitererrabatte, geldwerte Leistungen und Spesen.

#### TEIL 1

##### GESCHÄFTSFAHRZEUGE / BERUFLICHE MOBILITÄT

(120 Minuten)

Vermittlung der korrekten Vorgehensweise anhand von Praxisfällen, u.a. unter Berücksichtigung

- der Neuregelung per 1.1.2022
- des Aspekts «Luxusfahrzeuge»

Donnerstag, **8. September 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

#### TEIL 2

##### SPESEN / GELDWERTE LEISTUNGEN

(120 Minuten)

Vermittlung der korrekten Vorgehensweise anhand von Praxisfällen zu den Themen

- Spesen (einschliesslich Homeoffice)
- Geldwerte Leistungen an im Unternehmen mitarbeitende Gesellschafter

Donnerstag, **15. September 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

#### TEIL 3

##### LEISTUNGEN AN MITARBEITENDE

(120 Minuten)

Vermittlung der korrekten Vorgehensweise anhand von Praxisfällen zu den Themen

- Mitarbeitererrabatte
- Vergütung von Aus- und Weiterbildung
- Verbilligte Mahlzeiten

Donnerstag, **22. September 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

### UNTERNEHMENSNACHFOLGE /

#### UMSTRUKTURIERUNGEN SPEZIAL (Trilogie)

Dreiteiliges Seminar mit Schwerpunkt direkte Steuern, ergänzt durch die Mehrwertsteuer. Inhaltsschwerpunkte sind u.a. Nutzen und Kosten der Akquisitionsgesellschaft sowie Vermeidung der bei Unternehmensnachfolgen lauernden steuerlichen Stolpersteine.

#### TEIL 1

##### SELBSTÄNDIGERWERBENDE

(120 Minuten)

- Nachfolge bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften, einschliesslich der vorbereitenden Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft – Fallstricke, die es zu vermeiden gilt
- Konkreter Nutzen von Akquisitionsholdinggesellschaften

Dienstag, **8. November 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

#### TEIL 2

##### KAPITALGESELLSCHAFTEN

(120 Minuten)

- Zu vermeidende Stolpersteine bei der Unternehmensnachfolge von Kapitalgesellschaften und den vorbereitenden Umstrukturierungen
- Unternehmensnachfolge durch Mitarbeitende

Dienstag, **22. November 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

#### TEIL 3

##### MWST, DUE DILIGENCE, WINDOW DRESSING

(120 Minuten)

- Unternehmensnachfolge und die vorbereitenden Umstrukturierungen aus der Sicht der MWST
- Due Diligence (sorgfältige Analyse der wirtschaftlichen, finanziellen, steuerlichen, sozialversicherungsrechtlichen und rechtlichen Verhältnisse), Window Dressing (bilanzpolitische Massnahmen, mit denen die Bilanz und damit das Bild eines Unternehmens in der Aussenwirkung verbessert werden soll) sowie notwendige Bereinigungen in der Bilanz vor einer Unternehmensnachfolge

Dienstag, **29. November 2022** (10.00 – 12.00 Uhr)

**Die dreiteiligen Seminare sind jeweils einzeln oder vergünstigt als Paket verfügbar.**

Die Seminausschreibungen und Anmeldeformulare finden Sie auf unserer Website:

[www.graffenried-treuhand.ch](http://www.graffenried-treuhand.ch)





## AUS DER PRAXIS VERZOLLTES FLUGZEUG: TEIL 2 (BRUCH) LANDUNG IM VORSTEUERVERGÜTUNGSVERFAHREN)

**Es läuft nicht immer alles nach Plan... Wie bereits im Teil 1 angedeutet, ist die Beziehung «MWST/Flugzeuge» sehr belastet. Vorsteuerabzüge im Zusammenhang mit dem Erwerb, dem Betrieb und dem Unterhalt von Flugzeugen werden seitens der ESTV zu Recht kritisch hinterfragt, weil in vielen Fällen der unternehmerische Grund für ein «Geschäftsflugzeug» nicht ersichtlich ist. Allerdings verstärkt sich in letzter Zeit der Eindruck, dass bei der ESTV – nicht zuletzt auch dank der diesbezüglichen Rechtsprechung – «kritisches Hinterfragen» zu «grundsätzlicher Ablehnung» geworden ist. Der zweite Teil dieses Beitrags soll das verdeutlichen.**



### Sachverhalt

Nachdem die X AG die Einfuhrsteuer in Höhe von ca. CHF 24'500 an die EZV überwiesen hatte, galt es, das Ende des Kalenderjahres abzuwarten, weil der Antrag auf Vorsteuervergütung immer erst nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Einfuhrsteuerforderung der EZV entstanden ist, an die ESTV eingereicht werden kann<sup>1</sup>.

Dass die Rückvergütung der Einfuhrsteuer durch die ESTV nicht einfach würde, wussten wir. Überrascht waren wir jedoch insofern, als dass der Antrag ohne vorgängige Kontaktnahme mit der simplen Begründung, das Flugzeug würde nicht unternehmerisch verwendet, abgelehnt wurde. Ein reger Mailverkehr war die Folge.

### Argumente und Gegenargumente

Zunächst haben wir der ESTV gegenüber dargelegt, dass es beim in Rede stehenden Flugzeug keinesfalls um einen Luxusjet handle. Die Preise für Luxusjets bewegen sich in der Regel zwischen CHF 10 Mio. und CHF 30 Mio., weshalb ein unternehmerischer Grund für deren Beschaffung zu Recht hinterfragt werden könne. Hier gehe es jedoch um ein Flugzeug einer ganz anderen Preisklasse, welches zudem sogar als Occasion angeschafft worden sei. Von einem als Geschäftsflugzeug «getarnten» Luxusspielzeug des Aktionärs könne hier nicht die Rede sein.

Das Flugzeug werde überdies nur für Flüge an deutsche Seminarorte oder aber für den grenzüberschreitenden Arbeitsweg verwendet.

Darüber hinaus konnten wir dokumentieren, dass das für die X AG zuständige deutsche Finanzamt genau für die Periode, in der das Flugzeug beschafft worden war, eine Umsatzsteuersonderprüfung angesetzt und sämtliche Vorsteuerabzüge im Zusammenhang mit besagtem Flugzeug genehmigt hatte.

Zwei Monate später teilte uns die ESTV mit, dass mit den eingereichten Unterlagen nachgewiesen sei, dass das Flugzeug unternehmerisch begründet sei. Aufgrund der Einträge im Bordbuch, welches sie sich im Rahmen der Amtshilfe gemäss Art. 75 bei der EZV beschafft hatte, habe sie jedoch festgestellt, dass an drei Tagen Rundflüge in der Schweiz mit Kunden absolviert worden seien. Sie gehe daher von Personenbeförderungsleistungen **im Inland** aus, was eine Erstattung von Vorsteuern im Vorsteuervergütungsverfahren ausschliesse<sup>2</sup>. Überdies stehe das Flugzeug Jochen Vogts auch für private Flüge, namentlich auch für Trainings- und Schulungsflüge, zur Verfügung, was eine Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung (Art. 30 MWSTG) erfordere.

Wir hielten in unserer Antwort fest, dass die Rundflüge reinen Akquisitions- bzw. Werbecharakter gehabt hätten und die diesbezüglichen Kosten bei der X AG als Werbeaufwand verbucht worden seien. Von einer Leistung im Inland könne keine Rede sein, weil eine solche ja immer eine Gegenleistung (Entgelt) erfordere. Eine solche wurde jedoch von den Teilnehmern der Rundflüge gerade nicht verlangt.

Verwundert zeigten wir uns auch darüber, dass die ESTV Trainings- und Schulungsflüge einfach als private Verwendung betrachte. Wir hielten entgegen, dass es durchaus unternehmerisch begründet sei, wenn Piloten, die geschäftlich fliegen, entsprechend trainiert und geschult seien. Die Sicht der ESTV würde bedeuten, dass Piloten von Airlines auf Schulungs- und Trainingsflügen privat (d.h. ausserhalb ihrer Arbeitszeit) unterwegs seien. In der Tat eine recht eigenwillige Auslegung.

Dass zudem seitens der ESTV eine Vorsteuerkorrektur verlangt werde, lasse sich steuersystematisch nicht vertreten. Wenn die X AG Jochen Vogts ihr Flugzeug auch für private Zwecke zur Verfügung stelle, könne eine Vorsteuerkorrektur gar kein Thema sein. Vielmehr liege

<sup>1</sup> Art. 154 Abs. 1 MWSTV

<sup>2</sup> Art. 151 Abs. 2 Bst. c MWSTV: Sobald ein ausländisches Unternehmen – bei einem weltweiten Umsatz ab CHF 100'000 Leistungen im

Inland erbringt, ist eine Vorsteuervergütung grundsätzlich nur über die Eintragung im MWST-Register möglich.

eine **Leistung** an eine eng verbundene Person oder an einen Angestellten (Personal) vor, welche gegebenenfalls zu einer Umsatzsteuer, aber gewiss nicht zu einer Vorsteuerkorrektur führe (Art. 26 MWSTV i.V.m. Art. 24 Abs. 2 MWSTG bzw. Art. 47 MWSTV). Eine Umsatzsteuer sei vorliegend jedoch schon deshalb kein Thema, weil die X AG das Flugzeug Jochen Vogts jeweils am deutschen Abflugort für seinen Arbeitsweg zur Verfügung stelle, womit der Ort der Lieferung **im Ausland** liege und das Steuerobjekt für die Inlandsteuer gar nicht gegeben sei. Ausserdem habe Jochen Vogts das Flugzeug nie für über den Arbeitsweg hinausgehende private Flüge verwendet. Übertragen in den schweizerischen Lohnausweis würde der unentgeltliche Arbeitsweg lediglich zu einem Kreuz im Feld F führen. Ein Kreuz im Feld F allein führe nie zu Umsatzsteuerfolgen.

Mit dieser Argumentationslinie, so dachten wir, hätten wir unsere Schäfchen ins Trockene gebracht.

Im nächsten Mail thematisierte die ESTV die Geschäftstätigkeit der X AG: Diese erziele offensichtlich Umsätze aus von der Steuer ausgenommenen Bildungs- und steuerbaren Beratungsleistungen, weshalb (wieder!) von einer gemischten Verwendung auszugehen sei. Eine Vorsteuervergütung sei damit gemäss Art. 153 Abs. 1 MWSTV nur **anteilmässig** möglich. Für die korrekte Berechnung der erstattbaren Vorsteuer benötige sie eine Aufteilung der Umsätze in die Sparten «Bildung» und «Beratung».

In unserer Antwort sahen wir uns veranlasst, einen Ausflug ins deutsche Umsatzsteuerrecht zu unternehmen: Im Gegensatz zur Regelung in der Schweiz sind in Deutschland Bildungsleistungen – von wenigen, für den vorliegenden Fall nicht relevanten Ausnahmen abgesehen – **steuerbar**. Die X AG hat demnach alle ihre Umsätze, ungeachtet dessen, ob diese als Bildungs- oder aber Beratungsleistungen zu qualifizieren sind, mit deutscher Umsatzsteuer abgerechnet. Aus unserer Sicht müsste dies in steuersystematischer Hinsicht dazu führen, dass auf den Vorleistungen, zu denen auch der Betrieb des Flugzeugs zu zählen ist, ein vollumfänglicher Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Das liesse sich bereits aus dem Wortlaut von Art. 28 sowie Art. 29 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG ableiten.

#### Exkurs zu Art. 29 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG

Aus Sicht eines **Schweizer** Unternehmens stellt diese Bestimmung eine Ausnahme zum Grundsatz von Art. 29 Abs. 1 MWSTG «kein Vorsteuerabzug auf Vorleistungen, die zur Erzielung von der Steuer ausgenommener Umsätze dienen» dar:

Ein Vorsteuerabzug ist nämlich dann ausnahmsweise möglich, wenn die von der Steuer ausgenommenen

Leistungen, zu deren Erbringung der Bezug einer Vorleistung erfolgt, (i) im Ausland erbracht werden und (ii) für deren freiwillige Versteuerung hätte optiert werden können, wenn sie im Inland erbracht worden wären.

Die ESTV sah es anders und teilte uns mit, dass die steuerliche Beurteilung gemäss deutschem Recht für die Frage, ob eine in der Schweiz angefallene Vorsteuer, vergütet werden könne, irrelevant sei. Für in Deutschland erbrachte, (aus Schweizer Sicht) von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen gelte – ungeachtet dessen, dass solche Leistungen nach deutschem Recht steuerbar seien – der Ausschluss vom Vorsteuerabzugsanspruch nach Art. 29 Abs. 1 MWSTG.

Auch Art. 29 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG sei aus Schweizer Sicht zu interpretieren. Das liesse sich aus Art. 153 Abs. 1 MWSTV ableiten:

Die Steuervergütung entspricht bezüglich Umfang und Einschränkungen dem Vorsteuerabzugsrecht nach den Artikeln 28–30 und 33 Absatz 2 MWSTG.

Spiegelbildlich gesehen bedeute das, dass die X AG nur für die Bildungsleistungen vorsteuerabzugsberechtigt sei, die sie **ausserhalb von Deutschland** erbringe, weil nur andere Länder als Deutschland aus Sicht der X AG als Ausland gälten. Es gelte nun also, zusätzlich zur Aufteilung der Leistungen in die Sparten «Bildung» und «Beratung» auch noch die Orte der Leistung in die Kategorien «Inland (Deutschland)» und «Ausland» vorzunehmen.

Möglicherweise ist Ihnen bei der Lektüre dieses Beitrags bis hierhin etwas schwindlig geworden. Der X AG erging es gleich. Die mehrwertsteuerliche Abgrenzung von Bildung und Beratung ist anspruchsvoll. Für die X AG hätte die geforderte Aufteilung in Bildungs- und Beratungsleistungen viel Arbeit bedeutet, weil jede einzelne Rechnung hätte geprüft und mehrwertsteuerlich qualifiziert werden müssen. Das alles vor dem Hintergrund, dass – im besten Fall – bloss ein Anteil der Einfuhrsteuer vergütet worden wäre. Jeder, der irgendwann in seinem Leben ein paar Lektionen Betriebswirtschaft genossen hat, zieht spätestens hier die Reissleine.

#### **Kritik**

Die ESTV legt den Wortlaut von Art. 153 Abs. 1 MWSTV u.E. viel zu eng aus, indem sie Bildungsleistungen die nach deutschem Recht **obligatorisch steuerbar** sind, als **ausgenommen** und dementsprechend als nicht vorsteuerabzugsberechtigt betrachtet. Eine solche Auffassung – anders ausgedrückt – bedeutet, dass eine in der Schweiz (im Zusammenhang mit einer in Deutschland erbrachten Bildungsleistung) angefallene Vorsteuer **nie** vergütet werden wird, obwohl deren Versteuerung in Deutschland **Pflicht** ist.

### Das MWST-Team Von Graffenried AG Treuhand, Bern/Zürich:



**Sandra Capt**

Mehrwertsteuer-Expertin, Betriebswirtschafterin HF  
ehem. Mitarbeiterin im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung  
Telefon 031 320 56 36, [sandra.capt@graffenried-treuhand.ch](mailto:sandra.capt@graffenried-treuhand.ch)



**Martin Degiacomi**

MWST-Spezialist STS, Treuhänder mit eidg. Fachausweis  
Telefon 031 320 56 05, [martin.degiacomi@graffenried-treuhand.ch](mailto:martin.degiacomi@graffenried-treuhand.ch)



**Rolf Hoppler**

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Rechtsanwalt  
Telefon 044 273 55 55, [rolf.hoppler@graffenried-treuhand.ch](mailto:rolf.hoppler@graffenried-treuhand.ch)



**Patrick Loosli**

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen  
ehem. Sektionschef-Stellvertreter im Inspektorat der Hauptabt. MWST  
bei der Eidg. Steuerverwaltung  
Telefon 031 320 56 35, [patrick.loosli@graffenried-treuhand.ch](mailto:patrick.loosli@graffenried-treuhand.ch)



**Karin Merkli**

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, dipl. Expertin in Rechnungslegung und Controlling  
Telefon 031 320 56 33, [karin.merkli@graffenried-treuhand.ch](mailto:karin.merkli@graffenried-treuhand.ch)



**Pierre Scheuner**

dipl. Steuerexperte, Fürsprecher  
ehem. Teamchef im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung  
Telefon 031 320 56 39, [pierre.scheuner@graffenried-treuhand.ch](mailto:pierre.scheuner@graffenried-treuhand.ch)



**Franziska Spreiter**

dipl. Steuerexpertin, lic. oec. publ.  
Telefon 044 273 55 21, [franziska.spreiter@graffenried-treuhand.ch](mailto:franziska.spreiter@graffenried-treuhand.ch)



**Jürg Zimmermann**

dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom HWV, Zollfachmann mit eidg. Fachausweis  
ehem. Revisor der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung und  
Mitarbeiter der Zollverwaltung  
Telefon 044 273 55 21, [juerg.zimmermann@graffenried-treuhand.ch](mailto:juerg.zimmermann@graffenried-treuhand.ch)

Abonnieren Sie unseren Mehrwertsteuer-Newsletter in elektronischer Form kostenlos auf unserer Website [www.graffenried-treuhand.ch](http://www.graffenried-treuhand.ch)