

**VON GRAFFENRIED**
TREUHAND**MWST-INFO 2023/01**

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND ZUR MEHRWERTSTEUER

INHALTSVERZEICHNIS

ERHÖHUNG DER MWST-SÄTZE PER 1. JANUAR 2024 2.0	SEITE 1
RÜCKWIRKENDER ZWEITER SALDOSTEUERSATZ	SEITE 3
AKTUELLE MWST-FRISTEN	SEITE 4
HÄTTEN SIE ES GEWUSST?	SEITE 4
DER AKTUELLE GERICHTSENTSCHEID	SEITE 5
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 6
HEIKLES AUS DEM GESUNDHEITSWESEN	SEITE 7

ERHÖHUNG DER MWST-SÄTZE PER 1. JANUAR 2024 2.0

Am 25. September 2022 haben Volk und Stände die Reform AHV 21 angenommen und damit die Finanzierung der AHV bis 2030 gesichert. Angenommen wurden sowohl die Änderung des AHV-Gesetzes als auch der Bundesbeschluss über die Zusatzfinanzierung der AHV durch eine Erhöhung der Mehrwertsteuer.

Der Volksentscheid führt dazu, dass die MWST-Sätze ab 1. Januar 2024 erhöht werden. Der Normalsatz wird neu 8,1 % (bisher 7,7 %), der Sondersatz für Beherbergungsleistungen 3,8 % (bisher 3,7 %) und der reduzierte Satz 2,6 % (bisher 2,5 %) betragen.

Nachfolgend erhalten Sie einen (nicht abschliessenden) Überblick über die Auswirkungen der Steuersatzerhöhung und welche Anpassungen im Verlaufe des Jahres an die Hand genommen werden sollten, damit ein reibungsloser Übergang gewährleistet ist.

Anwendbarer Steuersatz, Rechnungsstellung und Steuerausweis

Welcher Steuersatz kommt zur Anwendung? Dies ist wohl die meistgestellte Frage im Zusammenhang mit der Steuersatzerhöhung. Massgebend für den anzuwendenden Steuersatz ist einzig und allein der Zeitpunkt der Leistungserbringung. Rechnungsdatum und/oder Zahlungsdatum spielen keine Rolle. Alle Leis-

tungen die bis 31. Dezember 2023 erbracht werden, unterliegen somit noch den bisherigen Steuersätzen, alle Leistungen ab 1. Januar 2024 unterliegen den neuen Steuersätzen. Dieser Grundsatz gilt auch bei Teilzahlungen und Teilrechnungen, wobei insbesondere im Baugewerbe Aufträge, die noch nicht abgeschlossen sind, mit Teilrechnungen und Situationsetats korrekt abgegrenzt werden müssen.

Vorauszahlungen bzw. Vorauszahlungsrechnungen werden in Bezug auf die anwendbaren Steuersätze ebenfalls nach dem Zeitpunkt bzw. Zeitraum der Leistung beurteilt.

Bei jahresübergreifenden periodischen Leistungen (z.B. Ski-Saisonabonnemente, Wartungsverträge) ist eine Aufteilung des Entgelts pro rata temporis auf den bisherigen und den neuen Steuersatz vorzunehmen. Auf Rechnungen für periodische Leistungen, die sowohl den bisherigen als auch den neuen Steuersätzen unterliegen, sind das Datum oder der Zeitraum der Leistungserbringung und der jeweils darauf entfallende Betragsanteil getrennt auszuweisen, andernfalls unterliegen die gesamten fakturierten Leistungen den neuen Steuersätzen.

Für den Fall, dass beim Verkauf der Zeitpunkt der Leistung nicht bekannt ist – z.B. bei Mehrfahrtenkarten des

öffentlichen Verkehrs – gestattet die ESTV ausnahmsweise den Zeitpunkt des Verkaufs zur Bestimmung der anwendbaren Steuersätze.

Eine Vereinfachung ist zudem für folgenden Fall vorgesehen: Weiss der Leistungserbringer im Zeitpunkt eines Verkaufs bis zum 31. Dezember 2023 nicht, ab welchem Zeitpunkt eine periodische Leistung erbracht werden wird (weil dieser vom Leistungsempfangenden bestimmt wird), weiss er jedoch, dass die Leistung mindestens während einer bestimmten Dauer nach dem 31. Dezember 2023 zu erbringen sein wird, so ist für die Aufteilung des Entgelts pro rata temporis diese Mindestdauer massgebend.

Beispiel: Ein Fitnesscenter verkauft einer Kundin am 1. Oktober 2023 ein Jahresabonnement. Die Kundin erhält einen Zutrittsbadge. Die Laufzeit des Jahresabonnements beginnt erst nach der erstmaligen Benützung des Badges (= Aktivierung des Jahresabonnements) zu laufen. Das Fitnesscenter weiss zwar nicht, wann die Kundin die Aktivierung vornehmen wird. Es weiss jedoch, dass mindestens 9 Monate der Laufzeit im Jahr 2024 liegen werden. Der Umsatz aus diesem Jahresabonnement ist zu 3/12 (01.10.2023 - 31.12.2023) zum Steuersatz von 7,7 % und zu 9/12 (01.01.2024 - 30.09.2024) zum Steuersatz von 8,1 % in Rechnung zu stellen und zu versteuern.

Explizit geregelt ist der anwendbare Steuersatz im Hoteltgewerbe betreffend der Nacht vom 31. Dezember 2023 auf den 1. Januar 2024, diese ist zum bisherigen Sondersatz (3,7 %) abzurechnen.

Bei Entgeltsminderungen, Umsatzboni, Retouren und Rückgängigmachung richtet sich der anwendbare Steuersatz nach dem Zeitpunkt der jeweiligen zu Grunde liegenden Leistung.

Neue Saldo- und Pauschalsteuersätze

Die Erhöhung der Steuersätze führt auch zu einer Anpassung der Saldo- und Pauschalsteuersätze:

SSS / PSS bis 31.12.2023	SSS / PSS ab 01.01.2024
0,1 %	0,1 %
0,6 %	0,6 %
1,2 %	1,3 %
2,0 %	2,1 %
2,8 %	3,0 %
3,5 %	3,7 %
4,3 %	4,5 %
5,1 %	5,3 %
5,9 %	6,2 %
6,5 %	6,8 %

Im Zusammenhang mit der Anpassung der Saldo- und Pauschalsteuersätze stellt sich zudem die Frage, ob gestützt auf die Steuersatzerhöhung ein vorzeitiger Wechsel der Abrechnungsmethode möglich ist.

Gemäss Art. 78 Abs. 3 und Art. 98 Abs. 2 MWSTV ist ein früherer Wechsel bei jeder Anpassung eines betreffenden Saldo- bzw. Pauschalsteuersatzes möglich, der

nicht auf eine Änderung der **gesetzlichen** Steuersätze zurückzuführen ist.

Somit ist ein Wechsel der Abrechnungsmethode aufgrund der mit der vorliegenden gesetzlichen Steuersatzerhöhung verbundenen Änderung der Saldo- und Pauschalsteuersätze leider nicht möglich und es sind die bekannten Wartezeiten einzuhalten.

Abrechnung mit der ESTV

Im Abrechnungsformular für das 3. Quartal 2023 bzw. 2. Semester 2023 können die Umsätze erstmals sowohl zu den bisherigen als auch zu den neuen Steuersätzen deklariert werden. Entgelte, die vorher zu deklarieren sind, aber Leistungen betreffen, die nach dem 1. Januar 2024 erbracht werden, müssen in einem ersten Schritt zu den bisherigen Steuersätzen abgerechnet werden. Die Berichtigung kann in einem 2. Schritt frühestens mit der MWST-Abrechnung Q03/2023 bzw. S02/2023 vorgenommen werden. Der spätmöglichste Zeitpunkt der Berichtigung besteht mit der Jahresabstimmung 2023.

Empfehlungen

Unternehmen, welche jahresübergreifende Leistungen erbringen und im Jahr 2023 in Rechnung stellen, sollten ihren Fakturierungsprozess umgehend anpassen, d.h. die entsprechenden Implementierungen der neuen Steuersätze in den Buchhaltungs- und Abrechnungssystemen vornehmen. Ausserdem empfiehlt es sich, auch Verträge und weitere MWST-relevante Dokumente (z.B. Preislisten, Kassenquittungen von Registrierkassen) zu überprüfen und bei Bedarf rechtzeitig anzupassen.

Die ESTV hat am 7. Februar 2023 die neue MWST-Info 19 Steuersatzerhöhung per 1. Januar 2024 publiziert. Diese ist unter folgendem Link abrufbar:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/pages/taxInfos/cipherDisplay.xhtml?publicationId=1003601&componentId=1003595>

Obwohl die MWST-Info 19 auch viele anschauliche Beispiele enthält, sind noch nicht alle (Praxis-) Fragen geklärt, denn die mit der Steuersatzerhöhung verbundenen Änderungen und Neuerungen sind weitreichend.

Wir werden deshalb am 23. August 2023 ein Gratis-Seminar zu diesem Thema durchführen. Nähere Informationen dazu sind auf unserer Website www.graffenried-treuhand.ch verfügbar.



Seit dem 1. Januar 2023 gibt es für Unternehmen, welche mit der Saldosteuerersatzmethode abrechnen einen neuen Stolperstein. Die ESTV kann Unternehmen nun rückwirkend zu einem zweiten Saldosteuerersatz verpflichten.

In unserem Newsletter 2020-05 (November 2020) haben wir Sie informiert, dass Unternehmen, welche nach der Saldosteuerersatzmethode abrechnen, unter gewissen Umständen rückwirkend einen zweiten Saldosteuerersatz erhalten können¹. Dies ist dann der Fall, wenn ein Unternehmen eine sprunghafte Zunahme der anderen Tätigkeit resp. Nebentätigkeit realisiert. In diesem Fall behandelt die ESTV diese Zunahme als „neue“ Tätigkeit und weist dieser einen separaten Saldosteuerersatz zu.

Gemäss MWST-Info 12 Ziffer 17.2.1 liegt eine sprunghafte Zunahme des Umsatzanteils der anderen Tätigkeit vor, wenn:

- *die ursprüngliche Tätigkeit vorübergehend oder definitiv eingestellt wird, **ODER***
- *über die ganze Steuerperiode gesehen mit dieser Tätigkeit voraussichtlich mindestens 25% des Gesamtumsatzes erzielt werden.*

Gemäss MWST-Info 12 Ziffer 17.3 (Mischbranchen) liegt eine sprunghafte Zunahme der Nebentätigkeit vor, wenn:

- *die Haupttätigkeit vorübergehend oder definitiv eingestellt wird, **UND***
- *über die ganze Steuerperiode gesehen mit der Nebentätigkeit voraussichtlich mehr als 50% des Gesamtumsatzes erzielt werden.*

Bisher galt diese Regelung nur, sofern sich die Zuteilung eines zweiten Saldosteuerersatzes für den Steuerpflichtigen nicht nachteilig auswirkte. Sprich, der zweite Saldosteuerersatz tiefer war und somit weniger Steuern abgeliefert werden mussten.

Seit dem 1. Januar 2023 wird ein zweiter SSS zugeteilt, auch wenn dieser höher ist als derjenige, welcher bisher zugewiesen war.

Anwendungsbeispiel

Der Einzelunternehmer Kurt Klein führt seit Jahren ein kleines Haushaltswarengeschäft (Handel mit Haushaltsgeräten) und führt nebenbei eine kleine Reparaturwerkstatt, in welcher er alle möglichen Haushaltsgeräte wieder instand setzt. Im März 2023 möchte Kurt Klein nun sein Sortiment vollkommen überarbeiten und seine Reparaturtätigkeit ausbauen. In dieser Zeit verkauft er keine Handelswaren. Aufgrund der umweltbewussteren Verhaltensweise der Bevölkerung und der vorübergehenden Schliessung des Handels wird sein Umsatz aus Reparaturen von 12% im Jahr 2022 auf voraussichtlich 58% im Jahr 2023 ansteigen.

Der SSS für den Handel mit Haushaltsgeräten beträgt 2,0%, derjenige für Reparatur- und Servicearbeiten 4,3%. Es handelt sich bei der Tätigkeit «Handel mit Haushaltsgeräten» um eine Mischbranche, daher wurde Kurt Klein bisher nur der SSS von 2,0% bewilligt. Da Kurt Klein im Jahr 2023 seine Haupttätigkeit vorübergehend unterbricht und deshalb mit den Reparaturen voraussichtlich mehr als 50% des Gesamtumsatzes erwirtschaftet, darf er den bewilligten SSS von 2,0% nicht mehr über alle seine Umsätze anwenden.

Kurt Klein muss nun rückwirkend auf Beginn der laufenden Steuerperiode (2023) auch den höheren zweiten Saldosteuerersatz anwenden (MI12 Ziffer 17.3).

Fazit

Eine rückwirkende obligatorische Anwendung eines zweiten Saldosteuerersatzes kann wünschenswert sein, sofern es sich um einen tieferen Saldosteuerersatz handelt². Ist jedoch der zweite Steuersatz höher, so ist eine rückwirkende Steuersatzänderung für eine steuerpflichtige Person unschön und trägt sicherlich nicht zur Vereinfachung der Anwendung der Saldosteuerersatzmethode bei.

¹ In der Regel wird bei der Abrechnung nach der Saldosteuerersatzmethode lediglich ein Saldosteuerersatz (SSS) benötigt. Wird eine zweite Tätigkeit ausgeübt, deren Anteil mehr als 10% am Gesamtumsatz trägt, bewilligt die ESTV hierfür einen zweiten SSS. Bei den sogenannten Mischbranchen wird ein zweiter SSS bewilligt, wenn die von der ESTV definierte Nebentätigkeit mehr als 50% des Gesamtumsatzes ausmacht.

² Normalerweise wird bei einem nicht sprunghaften Anstieg ein zweiter Saldosteuerersatz erst gewährt, wenn die in Fusszeile 1 erwähnten Grenzen in zwei aufeinanderfolgenden Steuerperiode überschritten sind.

AKTUELLE MWST-FRISTEN

Einreichfrist 28. Februar 2023

- MWST-Abrechnung Q03/2022, sofern eine entsprechende Fristverlängerung besteht
- MWST-Abrechnung Q04/2022 (Fristverlängerung elektronisch ohne Begründung möglich bis 31. Mai 2023)
- Wechsel von der Abrechnung nach der Saldosteuerersatzmethode auf die effektive Abrechnungsmethode
- Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode auf Abrechnung nach der Saldosteuerersatzmethode (nach Ablauf der Wartefrist von drei Jahren)
- Wechsel von der Abrechnung nach der Pauschalsteuersatzmethode auf die effektive Abrechnungsmethode (nach Ablauf der Wartefrist von drei Jahren)
- Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode auf Abrechnung nach der Pauschalsteuersatzmethode (nach Ablauf der Wartefrist von zehn Jahren)

NICHT VERGESSEN

HÄTTEN SIE ES GEWUSST?

Ausgangslage:

Die bisher nicht steuerpflichtige Kull AG mit Sitz in Basel hat ein Fahrzeug in Leasing. Der Leasinggebende ist die Miet GmbH mit Sitz in Pratteln. Der Leasingvertrag mit monatlichen Raten von CHF 625 (exkl. MWST), berechnet auf dem Kaufpreis von CHF 42'500 (exkl. MWST), läuft seit dem 1. Juni 2021. Am Schluss der Leasingdauer von vier Jahren hat die Kull AG die Möglichkeit, das Fahrzeug zurückzugeben oder gegen ein Entgelt von CHF 15'000 in ihr Eigentum zu überführen.

Aufgrund des Erreichens des für die Abklärung der Steuerpflicht massgebenden Umsatzes ist die Kull AG nun per 1. Januar 2023 obligatorisch steuerpflichtig und im

Register der Steuerpflichtigen eingetragen worden. Da die Kull AG sich für die Abrechnung nach der effektiven Methode entschieden hat, erhält sie ein Vorsteuerabzugsrecht und sie möchte auf ihren Gegenständen eine Einlageentsteuerung geltend machen.

Beim Berechnen dieser Einlageentsteuerung stellt sie sich die Frage, ob sie auch für das Fahrzeug in Leasing einen nachträglichen Vorsteuerabzug vornehmen kann.

Frage:

Kann die Kull AG auf dem geleasteten Fahrzeug eine Einlageentsteuerung geltend machen?

Die Adventszeit ist zwar vorüber, aber beim vorliegenden Gerichtsentscheid spielt ein Adventskalender die entscheidende Rolle. Gemäss diesem Gerichtsentscheid ist nicht ausschliesslich die Art der Leistung, sondern allenfalls auch die Verpackung für den anwendbaren Steuersatz massgebend.

Das Bundesverwaltungsgericht hatte in seinem Urteil vom 15. Februar 2022 (A-2686/2020) den Fall eines Müesliproduzenten zu beurteilen, der Portionen verschiedener Müeslis in der Form eines Adventskalenders verkaufte. Müesli als Nahrungsmittel unterliegt dem reduzierten Steuersatz von derzeit 2,5%, Adventskalender dahingegen dem Normalsatz von 7,7%. Umstritten war, zu welchem Steuersatz die Müesliportionen, die in einem Adventskalender verpackt sind, zu versteuern sind.

Erwägungen des Gerichts

Im Mehrwertsteuerrecht stellt jede einzelne Leistung grundsätzlich ein selbständiges Steuerobjekt dar, d.h. voneinander unabhängige Leistungen werden selbständig behandelt. Leistungen, die miteinander verbunden sind (sog. Leistungskomplexe) werden mehrwertsteuerlich jedoch dann als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang betrachtet, wenn sie wirtschaftlich derart eng zusammengehören und ineinandergreifen, dass sie entweder ein unteilbares Ganzes bilden (sog. Gesamtleistung) oder dass sie zueinander im Verhältnis einer Hauptleistung mit untergeordneter Nebenleistung stehen. Eine Gesamtleistung, welche als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang behandelt wird, liegt vor, wenn mehrere Leistungen wirtschaftlich derart eng zusammengehören und ineinandergreifen, dass sie ein unteilbares Ganzes bilden. Eine Gesamtleistung ist gegeben, wenn der Leistungskomplex nicht in Einzelleistungen zerlegt werden kann, die jede für sich betrachtet einen wirtschaftlich sinnvollen Zweck erfüllen, oder wenn die Gesamtleistung durch eine solche Zerlegung zerstört, beschädigt oder verändert würde. Liegt eine Gesamtleistung vor, erfolgt die mehrwertsteuerliche Behandlung nach der für diese wesentlichen Eigenschaft, d.h. nach der Leistung, welche wirtschaftlich betrachtet im Vordergrund steht. Leistungen, die zueinander im Verhältnis von Haupt- und untergeordneter Nebenleistung stehen, sind steuerlich ebenfalls einheitlich zu beurteilen. Die Annahme einer solchen unselbständigen Nebenleistung setzt voraus, dass sie im Vergleich zur Hauptsache nebensächlich ist, mit der Hauptleistung

wirtschaftlich eng zusammenhängt, die Hauptleistung wirtschaftlich ergänzt, verbessert oder abrundet und üblicherweise mit der Hauptleistung vorkommt. Die Hauptleistung stellt dabei den eigentlichen Kern des Leistungskomplexes dar.

Für das Bundesverwaltungsgericht handelt es sich beim Müesliadventskalender um eine Gesamtleistung. Dies insbesondere deshalb, weil die Leistungskomponenten nicht getrennt werden können. Wirtschaftlich im Vordergrund steht für das Bundesverwaltungsgericht nicht etwa der Inhalt. Adventskalender würden wegen den 24 Türchen und nicht wegen der Füllung gekauft. Dem Besitzer eines Adventskalenders sollen die verbleibenden Tage bis zum Weihnachtsfest angezeigt und dadurch die Wartezeit bis zum Fest verkürzt und die Vorfreude gesteigert werden. Die Müesli, die vorliegend als Füllung dienen, stehen dabei nach Bundesverwaltungsgericht erst an zweiter Stelle.

Fazit

Dieses Gerichtsurteil vermag nicht zu überzeugen. Die Komponenten des Adventskalenders können ohne weiteres gesondert geliefert werden. Erst wenn die leere Kartonbox mit den Müeslis befüllt ist, können diese nur durch Zerstörung des Kalenders entnommen werden. Der leere, weihnachtlich bedruckte Karton für sich allein ist aber – wie das Bundesverwaltungsgericht selber festhält – wirtschaftlich unbedeutend. Erst mit den Müsli erhält er einen für die Konsumenten interessanten Wert. Deshalb ist es unverständlich, dass das Gericht den Kalender und nicht den Inhalt als im Vordergrund stehend betrachtet. Für den Konsumenten ist doch der Inhalt und nicht der Kalender massgebend. Ein Konsument, der nicht gerne Müesli isst, wird am Überraschungsmoment, welchen das Gericht in den Vordergrund rückt, keine Freude haben, da der Inhalt für ihn nutzlos ist. Zudem ist erstaunlich, dass die Bezeichnung und die Gestaltung der Verpackung einen Einfluss auf den anzuwendenden Steuersatz haben soll. Würde nämlich dasselbe Produkt als «Degustationsbox» in einer neutralen braunen Kartonbox verkauft, käme wohl auch das Bundesverwaltungsgericht nicht auf die Idee, dafür den Normalsatz anzuwenden. Als Lehre ist diesem Urteil zu entnehmen, dass bei der Wahl der Verpackung und des Marketings die mehrwertsteuerlichen Implikationen nicht ausser Acht gelassen werden dürfen.



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

MWST-KOMPAKT-SEMINARE

BEZUGSTEUER (120 Minuten) **Live-Webinar**

Donnerstag, **23. März 2023** (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, **1. Juni 2023** (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.

STEUERSATZÄNDERUNG (60 Minuten) **Live-Webinar**

Mittwoch, **23. August 2023** (11.00 – 12.00 Uhr)

Unentgeltliches Seminar betreffend der Steuersatzerhöhung per 1. Januar 2024 und deren Auswirkungen in der Praxis.

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

MWST-GRUNKURS 2023 (in 5 Halbtages-Modulen)

ab 3. Mai 2023 (jeweils mittwochvormittags) **Live-Webinar**

Den seit Jahren beliebten Grundkurs bieten wir auch im Jahr 2023 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 2023 (Halbtagesseminar) **Präsenzseminar oder Live-Webinar**

Dienstag, **21. November 2023** (Vormittag) **Live-Webinar**
Mittwoch, **13. Dezember 2023** (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 und Neuerungen und bringt Sie auf den aktuellsten Stand.

Die zweite Jahreshälfte steht wiederum im Zeichen der Verknüpfung von verschiedenen Bereichen wie direkte Steuern, Sozialversicherungen und Mehrwertsteuer.

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 lauenden steuerlichen Stolpersteine.

MODUL 1

DIREKTE STEUERN TEIL 1

(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, **31. Oktober 2023** (10.00 – 12.00 Uhr)

MODUL 2

DIREKTE STEUERN TEIL 2

(120 Minuten)

- Zu vermeidende Stolpersteine bei der Unternehmensnachfolge von Kapitalgesellschaften und den vorbereitenden Umstrukturierungen
 - Unternehmensnachfolge durch Mitarbeitende
- Dienstag, **7. November 2023** (10.00 – 12.00 Uhr)

MODUL 3

MWST, DUE DILIGENCE, WINDOW DRESSING

(150 Minuten)

- Unternehmensnachfolge und die vorbereitenden Umstrukturierungen aus der Sicht 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, **21. November 2023** (09.30 – 12.00 Uhr)

Das dreiteilige Seminar ist einzeln oder vergünstigt als Paket buchbar.

Die Seminaurausschreibungen und Anmeldeformulare finden Sie auf unserer Website:

www.graffenried-treuhand.ch



Wird aufgrund des geltenden Einzelleistungstarifs für ambulante ärztliche Leistungen (TARMED) Rechnung gestellt, handelt es sich um von der Steuer ausgenommene Heilbehandlungen³. Leider zeigen die ersten Praxiserfahrungen, dass diese neue Regelung zu Problemen führt.

Tücken ausgenommene Leistungen

Ärztliche Dienstleistungen gelten gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG als von der MWST ausgenommen. In dieser einfachen Formulierung lauern nun aber erhebliche Steuerfallen. Ausgenommen sind nämlich:

- Ärztliche Heilbehandlung
Aber nur bei Vorhandensein einer kantonalen Berufsausübungsbewilligung, woraus sich kantonale Differenzen ergeben.
- In der Praxis verabreichte oder applizierte Medikamente und Hilfsmittel, wogegen die Abgabe von Hilfen und Medikamenten der Steuer unterliegen.
- Die gerichtsmedizinischen Gutachten, welche die öffentlich-rechtlichen Spitäler und Institute der Rechtsmedizin im Auftrag der öffentlichen Hand (z.B. Polizei, Gerichte, SUVA, IV) erstellen, sofern die öffentliche Hand das Gutachten im eigenen Namen und für eigene Rechnung in Auftrag gibt.
- Das Verfassen von medizinischen Berichten oder medizinischen Gutachten durch Ärzte und Zahnärzte zur Abklärung sozialversicherungsrechtlicher Ansprüche. Was gilt nun aber bei Gutachten für die Krankentaggeldversicherung (KTG)?
- Logistikdienstleistungen des Inhabers einer Arztpraxis an assoziierte Ärzte werden oft nicht als solche erkannt, weil der logistikdienstleistende Arzt keine Rechnung erstellt, sondern am Honorar der Ärzte an die Patienten eine Verrechnung vornimmt.

Die Aufzählung der Angehörigen von Heil- und Pflegeberufen in Art. 35 MWSTV ist nicht abschliessend. Die ESTV präzisiert deshalb in der MWST-Branchen-Info 21, dass...

«Ebenfalls als Angehörige eines Heil- und Pflegeberufs gelten Psychologen und Psychologinnen mit einem eidgenössisch anerkannten Weiterbildungstitel, Apotheker und Apothekerinnen, Optometristen und Optometristinnen sowie die ihnen gleichgestellten eidgenössisch diplomierten Augenoptiker und Augenoptikerinnen.»

Durch diesen neuen Passus in Ziff. 1.4 der MWST-Branchen-Info 21 werden die Apotheker und Apothekerinnen den heilbehandelnden Personen gleichgestellt und es ist irrelevant, ob Personen die Impfung in der Apotheke, im Spital oder der Arztpraxis verabreicht erhalten.

³ unter Vorbehalt der Änderungen in MWST-Branchen-Info 21 Gesundheitswesen der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) Ziff. 2.1.1

Risiken bei Infrastrukturnutzung und Gruppenpraxen

Das Mehrwertsteuergesetz bestimmt in Art. 21 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG, dass Dienstleistungen von Gruppenpraxen grundsätzlich von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind, soweit es sich beim Zusammenschluss um einzelne Ärzte im Rahmen einer einfachen Gesellschaft handelt. Die Tücke steckt jedoch im Detail der vertraglichen Vereinbarungen zur gemeinsamen Infrastrukturnutzung. Für Praxisgesellschaften in Form juristischer Personen (z.B. GmbH oder AG) und Personengesellschaften (Kommandit- oder Kollektivgesellschaften) gilt diese Mehrwertsteuerausnahme jedoch nicht.

Fallbeispiel

Die Ärztinnen Achermann (Dr. A.), Bundi (Dr. B.) und Cäsar (Dr. C.) führen gemeinschaftlich eine Hausarztpraxis in Bremgarten. Alle drei Ärztinnen sind bisher als Einzelunternehmerinnen tätig und rechnen individuell mit den Krankenkassen über die gegenüber den Patienten erbrachten Leistungen ab. Die Praxisräumlichkeiten mieten die Ärztinnen gemeinsam und auch die Beschaffung der notwendigen Infrastruktur und des Verbrauchsmaterials erfolgt gemeinschaftlich. Ebenso ist das Praxispersonal von allen drei Ärztinnen gemeinsam angestellt. Gemäss dem zwischen den Ärztinnen abgeschlossenen Gesellschaftervertrag werden die angefallenen Kosten den drei Gesellschafterinnen anteilmässig ohne Zuschlag belastet.

Dr. C. erreicht das Pensionsalter und will ihre Position in der Gemeinschaftspraxis an den jungen Arzt Dolder (Dr. D.) übertragen. Dr. D möchte nicht als Einzelunternehmer seine Leistungen anbieten und hat zu diesem Zweck die D. Gesundheits AG gegründet.

Mehrwertsteuerliche Folgen

Mit der Zusammenarbeit schlossen sich A., B. und C. zu einer einfachen Gesellschaft zusammen. Diese einfache Gesellschaft ist zwar ein potentielles Mehrwertsteuersubjekt, allerdings hat der Gesetzgeber eine Ausnahme von der Steuer vorgesehen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 6 MWSTG). Voraussetzung für die Anwendung der Ausnahme ist, dass die angefallenen Kosten den Gesellschafterinnen zu Selbstkosten (d.h. ohne Zuschlag) weiterbelastet werden und es sich bei den Gesellschaftern um natürliche Personen handelt.

Will nun Dr. D. mit seiner D. Gesundheits AG dieser Gemeinschaftspraxis beitreten, so hätte dies mehrwertsteuerlich erhebliche Konsequenzen. Besteht die einfache Gesellschaft für den gemeinsamen Bezug von Leistungen nicht mehr ausschliesslich aus natürlichen Personen, sind die weiterbelasteten Leistungen nicht mehr von der Steuer ausgenommen, sondern zum gesetzlichen Steuersatz steuerbar. Dies hätte zur Folge, dass die

Gemeinschaft mehrwertsteuerpflichtig werden kann. Die an der Gemeinschaft beteiligten Ärztinnen und der Arzt können die ihnen belastete Steuer nicht als Vorsteuer geltend machen, da sie ausgenommene Leistungen erbringen. Die Raummiete und die Personalkosten verteuern sich in diesem Fall. Die Folgen können zwar ein wenig gemildert werden, indem z.B. das notwendige Personal von den einzelnen Involvierten angestellt wird. Allerdings ist dies mehrwertsteuerlich nur dann unproblematisch, wenn das von einem Arzt angestellte Personal ausschliesslich für diesen tätig ist. Hilft das Personal sich gegenseitig aus (z.B. Ferienvertretung), so liegt mehrwertsteuerlich schon ein steuerbarer Leistungsaustausch vor und es besteht das Risiko, dass die einzelnen Ärzte subjektiv mehrwertsteuerpflichtig werden.

Fazit

Bevor eine Leistung als von der MWST ausgenommen codiert wird, muss ein MWST-Spezialist die Ausgestaltung und Rechnungstellung hinsichtlich der MWST Vorgaben prüfen.



HÄTTEN SIE ES GEWUSST? LÖSUNG

Nein. Die Kull AG kann auf dem geleasteten Fahrzeug keine Einlageentsteuerung geltend machen.

Wird eine Person neu steuerpflichtig, so erfahren die Vermögensgegenstände eine sogenannte Nutzungsänderung. Sie gehen vom bisher nicht steuerpflichtigen Bereich in den neu steuerpflichtigen und folglich vorsteuerabzugsberechtigten Bereich über – unter Vorbehalt von nicht vorsteuerberechtigten Tatbeständen. Art. 32 Abs. 1 MWSTG ermöglicht es Steuerpflichtigen einen bisher nicht möglichen Vorsteuerabzug nachträglich vorzunehmen. Art. 32 Abs. 2 MWSTG beschreibt, dass auf Gegenständen, welche in Gebrauch genommen wurden, der Vorsteuerbetrag pro abgelaufenes Jahr linear abgeschrieben werden muss.

Im vorliegenden Fall ist der Gegenstand wohl in Gebrauch genommen, der Gegenstand ist jedoch nicht im Besitz der Kull AG, sondern der Miet GmbH. Bei einem mietähnlichen Leasing gelten die Aufwendungen bzw. die damit zusammenhängenden Vorsteuern, welche auf den jeweiligen Leasingraten bezahlt werden müssen als verbraucht (analog Art. 72 Abs. 2 MWSTV). Daher hat die angefallene Vorsteuer auf den Leasingraten keinen Zeitwert mehr und es kann keine Einlageentsteuerung vorgenommen werden.



IHRE ANSPRECHPARTNER FÜR MEHRWERTSTEUERFRAGEN

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



Martin Degiacomi

MWST-Spezialist STS, Treuhänder mit eidg. Fachausweis
Telefon 031 320 56 05, martin.degiacomini@graffenried-treuhand.ch



Rolf Hoppler

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Rechtsanwalt
Telefon 044 273 55 55, 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



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



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



Franziska Spreiter

dipl. Steuerexpertin, lic. oec. publ.
Telefon 044 273 55 21, 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

Abonnieren Sie unseren Mehrwertsteuer-Newsletter in elektronischer Form kostenlos auf unserer Website www.graffenried-treuhand.ch