



VON GRAFFENRIED
TREUHAND

MWST-INFO 2015/03

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND
ZUR MEHRWERTSTEUER

INHALTSVERZEICHNIS

INFLATION BEI MWST-PRAXISÄNDERUNGEN	SEITE 1
DER AKTUELLE GERICHTSENTSCHEID	SEITE 2
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 2
AUS DER PRAXIS	SEITE 3

INFLATION BEI MWST-PRAXISÄNDERUNGEN

Seit die ESTV ihre Praxis in webbasierter Form publiziert, haben die von der ESTV vorgenommenen Änderungen massiv zugenommen. Für den Steuerpflichtigen wird es zunehmend schwierig, den Überblick über die geltende Praxis zu behalten.

Die Mehrwertsteuer ist bekanntlich als Selbstveranlagungssteuer ausgestaltet. Nach dem Bundesgericht liegt die alleinige Verantwortung für die korrekte und vollständige Deklaration der Steuer und der Vorsteuer bei der steuerpflichtigen Person. Damit die Steuerpflichtigen diese Verantwortung wahrnehmen können, müssen sie über die Praxis der ESTV informiert werden. Dies erfolgt seit der Einführung der Mehrwertsteuer im Jahre 1995 durch Publikationen der ESTV. Zu Beginn waren dies eine Wegleitung, Spezial- und Branchenbroschüren sowie Merkblätter. Mit dem revidierten MWSTG wurde auf eine Wegleitung verzichtet und die Praxis in 21 MWST-Infos und 26 MWST-Brancheninfos in gedruckter Form publiziert. Praxisänderungen wurden in MWST-Praxis-Informationen (MPI) publiziert. Dieses System hat den Nachteil, dass die gedruckte Info nicht immer auf dem neusten Stand ist. Die separat publizierten Änderungen hatten aber auch den Vorteil, dass Änderungen mit der Publikation der MPI viel auffälliger waren.

Um die Publikationen immer auf dem neusten Stand zu haben, publiziert die ESTV ihre Praxis nun in einem webbasierten System. Dies hat zwar den Vorteil, dass derjenige, der eine Information wünscht, immer die zum Zeitpunkt der Abfrage gültige Praxis der ESTV bekanntgegeben erhält. Das System hat aber auch Nachteile. So fehlt ein Überblick über die vorgenommenen Änderungen. Zudem muss bei der Anzahl der in der vergangenen Zeit vorgenommenen Änderungen eine zahlenmässig sehr starke Steigerung konstatiert werden, was es für den Steuerpflichtigen nicht einfach macht, den Überblick zu behalten. Zudem ist es oftmals nicht leicht zu erkennen, was die ESTV konkret geändert hat. Damit ist es für den Steuerpflichtigen auch schwierig abzuschätzen, ob eine Praxisänderung für seine Abrechnung der Steuer eine konkrete Auswirkung hat.

Es bleibt zu hoffen, dass die ESTV die Änderungen in den Praxispublikationen in Zukunft wieder stark reduziert und sich auf wesentliche Änderungen beschränkt. Zudem wäre eine Übersicht, was wann geändert wurde und aus welchen Gründen dies geschah, sehr hilfreich.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 Bern 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch

Die Verjährung muss die ESTV von Amtes wegen beachten. Hat eine steuerpflichtige Person beim Erstellen einer Immobilie zu Unrecht Vorsteuern in Abzug gebracht, so kann die ESTV die Korrektur nur innerhalb der Verjährungsfrist verlangen. Dies kann nicht durch das Geltendmachen einer Nutzungsänderung umgangen werden.

Sachverhalt

Die steuerpflichtige X. AG und die Kollektivgesellschaft Y. sind eng verbundene Gesellschaften. Die Y. ist Eigentümerin von zwei Grundstücken und räumt der X. AG ein Baurecht ein. Die X. AG erstellt in den Jahren 1999 bis 2004 zwei Schweinemastställe und vermietet diese an die zu diesem Zeitpunkt nicht mehrwertsteuerpflichtige Y. Bei der Erstellung der Bauten zieht die X. AG die Vorsteuern ab und bei der Vermietung weist sie die Steuer aus, obwohl sie keine Bewilligung zur Option des Mietverhältnisses bei der ESTV eingeholt hat. Im Jahre 2006 verkauft die X. AG die Bauten an die neu steuerpflichtige Y. Im Verkaufsvertrag wird die MWST nicht erwähnt und die X. AG rechnet keine MWST ab.

Bei einer Kontrolle im Jahre 2011 stellt die ESTV eine Steuernachforderung für die im Jahre 2006 angeblich erfolgte Nutzungsänderung. Die ESTV begründet die Aufrechnung damit, dass die X. AG trotz fehlender Bewilligung faktisch für die Vermietung optiert hat und der Verkauf der Bauten von der Steuer ausgenommen erfolgte. Die Anwendung des Meldeverfahrens lehnte die ESTV ab, weil die beiden Gebäude kein Teilvermögen bildeten. Im Rechtsmittelverfahren macht die X. AG geltend, die Vorsteuern seien in den Jahren 1999 bis 2004 zu Unrecht in Abzug gebracht worden. Eine Korrektur sei aber 2011 nicht mehr vorzunehmen, da die Steuerforderung verjährt sei. Die ESTV wirft der X. AG widersprüchliches Verhalten vor.

Erwägungen des Bundesgerichts

Im Steuerrecht gelten erhöhte Anforderungen an die Gesetzmässigkeit. Nach dem Legalitätsprinzip muss die Steuer erhoben werden, wenn der steuerbare Tatbestand erfüllt ist, aber die Steuer kann nicht erhoben werden, wenn der Tatbestand nicht erfüllt ist. Bei einer Kollision von Legalitätsprinzip und dem Verbot widersprüchlichen Verhaltens muss Letzteres zurücktreten. Vorliegend bedingt der Eigenverbrauchstatbestand nach Art. 9 aMWSTG, dass die steuerpflichtige Person beim Bezug der Leistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Dies ist vorliegend nicht der Fall. Die X. AG hätte in den Jahren 1999 bis 2004 die Vorsteuern nicht abziehen dürfen. Damit ist der Tatbestand des Eigenverbrauchs nicht erfüllt und eine Nachforderung aufgrund einer Nutzungsänderung ist nicht zulässig. Da zum Zeitpunkt der Kontrolle im Jahre 2011 für die Steuerperioden 2005 und früher die Verjährung bereits eingetreten war, kann für die in den Jahren 1999 bis 2004 von der X. zu Unrecht in Abzug gebrachten Vorsteuern von der ESTV keine Nachbelastung vorgenommen werden.

Das Bundesgericht hält schliesslich zu dem von der ESTV geltend gemachten Vertrauensschutz fest, dass dieser „asymmetrisch“ ausgestaltet sei. Die staatlichen Organe können sich nicht im gleichen Ausmass auf das private Handeln berufen wie umgekehrt die Privaten auf das staatliche Handeln.

Fazit

Auch wenn das vorliegende Urteil noch das alte Recht betrifft, haben die Aussagen des Bundesgerichts doch grosses Gewicht. Aus dem Urteil entnehmen wir, dass die Gründe für das Resultat nicht nur in den von der ESTV kontrollierten Perioden, sondern allenfalls sogar in früheren Vorgängen liegen können.

SEMINAR- UND KURSANGEBOTE

Bezugsteuer (Halbtagesseminar)

Beziehen Sie als Unternehmen mit Sitz im Inland vermehrt Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland? Im halbtägigen **Vertiefungsseminar Bezugsteuer** am Montag, **7. September 2015 (Vormittag)** erfahren Sie, welche Steuerfolgen solche Bezüge haben und wie Sie diese gegenüber der ESTV korrekt deklarieren.

Privatanteile (Halbtagesseminar)

Ein Dauerbrenner in fast jedem Unternehmen sind die Privatanteile. In unserem halbtägigen **Vertiefungsseminar Privatanteile** am Montag, **7. September 2015 (Nachmittag)** vermitteln wir eine **steuerliche und sozialabgaberechtliche Gesamtdarstellung**. Anhand von Praxisfällen legen wir die Abgabefolgen Schritt für Schritt dar und geben auch einen Überblick über die auf den 1. Januar 2016 in Kraft tretenden Änderungen.

Praxisentwicklung und Neuerungen 2015

Auch in diesem Jahr hat die ESTV mehrere Praxisänderungen vorgenommen und aufgrund von Gerichtsentscheidungen (unternehmerische Tätigkeit) stehen solche noch an. Die ausländischen Steuerbehörden sind ebenfalls nicht untätig geblieben. Dieses traditionelle Mehrwertsteuerseminar gibt Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Entwicklungen und findet am **Montag, 30. November 2015 (Vormittag)** in Bern und am **Montag, 7. Dezember 2015 (Vormittag und Nachmittag)** in Zürich statt.

Zusätzliche Informationen zu den Seminaren finden Sie unter folgendem Link:

www.graffenried.ch/treuhand/mehrwertsteuer-seminare

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 **Bern 7**
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch

Outsourcing oder Zusammenarbeit sind Möglichkeiten zur Steigerung der Effizienz. Mehrwertsteuerlich ist dies eine zusätzliche Umsatzstufe die keine Probleme bietet, sofern die Unternehmen nach effektiver Methode abrechnen und steuerbare Umsätze erzielen. Werden aber von der Steuer ausgenommene Umsätze erzielt, kann ein Outsourcing oder eine Zusammenarbeit zu einer definitiven Steuerbelastung führen. Aktuell ist dies insbesondere im Gesundheitswesen.

Ausgangslage

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

Dr. C. erreicht das Pensionsalter und will seine Position in der Gemeinschaftspraxis an den jungen Arzt Dobler (Dr. D.) übertragen. Dr. D möchte nicht als Einzelunternehmer seine Leistungen anbieten und hat zu diesem Zweck die D. Gesundheits AG gegründet. Bevor Dr. A. und Dr. B. den neuen Kollegen in die Gemeinschaftspraxis aufnehmen, wollen sie wissen, ob dies für sie mehrwertsteuerliche Auswirkungen hat.

Mehrwertsteuerliche Folgen

Das Erbringen von Heilbehandlungen an Menschen durch einen Arzt ist ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug von der Mehrwertsteuer nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG ausgenommen. Von der Steuer ausgenommen ist ausschliesslich die Heilbehandlung. Erbringt ein Arzt nur solche Heilbehandlungen, dann wird er nicht subjektiv mehrwertsteuerpflichtig. Erbringt der Arzt aber andere Tätigkeiten, wie z.B. der Verkauf von Medikamenten oder das Zurverfügungstellen von (medizinischem) Personal, so kann er bei Erreichen der massgebenden Umsatzlimiten durchaus subjektiv mehrwertsteuerpflichtig werden.

Mit der Zusammenarbeit schliessen sich die Dres A., B. und C. zu einer einfachen Gesellschaft zusammen. Diese einfache Gesellschaft ist ein potentielles Mehrwertsteuersubjekt. Allerdings hat der Gesetzgeber für solche einfache Gesellschaften von Ärzten (und den anderen

Angehörigen von Heil- und Pflegeberufen) ebenfalls 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 Gesellschaftern 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. 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 Normalsatz steuerbar. Dies hätte zur Folge, dass die Gemeinschaft mehrwertsteuerpflichtig werden kann. Die an der Gemeinschaft beteiligten Ärzte können die ihnen belastete Steuer nicht als Vorsteuer geltend machen, da sie ausgenommene Leistungen erbringen. Die Rummiete 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 Ärzten 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

Wollen zwei oder mehrere unabhängig abrechnende Ärzte zusammenarbeiten, darf die Mehrwertsteuerproblematik nicht ausser Acht gelassen werden, sonst kann es zu bösen Überraschungen kommen. Insbesondere die Ausübung der Arztstätigkeit in Form einer juristischen Person schränkt die Möglichkeiten einer Zusammenarbeit mit anderen Ärzten stark ein. Deshalb müssen Ärzte - bevor sie eine AG gründen - die Mehrwertsteuerfrage gründlich abklären.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 Bern 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 Zürich
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch

IHRE ANSPRECHPARTNER FÜR MEHRWERTSTEUERFRAGEN

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



Patrick Loosli

MAS FH in Mehrwertsteuer, 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.ch



Rolf Hoppler

MAS FH in Mehrwertsteuer, Rechtsanwalt
Telefon 044 273 55 55, rolf.hoppler@graffenried.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.ch



Franziska Spreiter

dipl. Steuerexpertin, lic. oec. publ.
Telefon 044 273 55 21, franziska.spreiter@graffenried.ch



Jürg Zimmermann

dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom HWV, Zollfachmann mit eidg. Fachausweis
ehem. Revisor der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung
Telefon 044 273 55 21, juerg.zimmermann@graffenried.ch



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.ch



Martin Degiacomi

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

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

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3000 **Bern** 7
Telefon 031 320 56 11
Fax 031 320 56 90

Hardturmstrasse 101, 8005 **Zürich**
Telefon 044 273 55 55
Fax 044 273 66 66

treuhand@graffenried.ch
www.graffenried.ch