



VON GRAFFENRIED
TREUHAND

MWST-INFO 2016/04

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND
ZUR MEHRWERTSTEUER

INHALTSVERZEICHNIS

VERGÜTUNGSVERFAHREN	SEITE 1
DER AKTUELLE GERICHTSENTSCHEID	SEITE 2
REVISION MEHRWERTSTEUERGESETZ	SEITE 2
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 3
AUS DER PRAXIS	SEITE 3

VERGÜTUNGSVERFAHREN

Die Frist für die Einreichung der Vergütungsanträge für das Jahr 2015 durch ausländische Unternehmen in der Schweiz läuft am 30. Juni 2016 ab.

Schweizer Unternehmen, welche im Jahr 2015 ausländische MWST in Rechnung gestellt erhalten haben, können in der Regel im entsprechenden Land ebenfalls bis am 30. Juni 2016 einen Vergütungsantrag stellen.

Vergütungsantrag in der Schweiz

Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche in der Schweiz nicht steuerpflichtig sind, haben grundsätzlich Anrecht auf Vergütung der im Inland bezahlten Mehrwertsteuer. Die rückzahlbare Steuer wird nur dann vergütet, wenn diese in einem Kalenderjahr (aktuell das Jahr 2015) mindestens CHF 500 beträgt. Der Vergütungsantrag ist innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des massgebenden Kalenderjahres unter Einbezug eines in der Schweiz ansässigen Steuervertreeters der ESTV einzu-

reichen. Der Vergütungsantrag für das Jahr 2015 muss demnach spätestens am 30. Juni 2016 der ESTV bzw. der Schweizerischen Post übergeben werden.

Vergütungsantrag in den EU-Mitgliedstaaten

Vom Prinzip her sind die Vergütungsanträge in den EU-Mitgliedstaaten vergleichbar mit dem Vergütungsantrag ausländischer Unternehmen in der Schweiz. Die Frist für die Einreichung der Anträge endet in der Regel ebenfalls am 30. Juni. Einzelne EU-Mitgliedstaaten haben als letztmöglichen Einreichzeitpunkt den 30. September oder sogar den 31. Dezember festgelegt. Die Anträge sind in der Regel in der entsprechenden Amtssprache zu stellen. Es gelten - analog zu den Bestimmungen in der Schweiz - Mindestgrenzen und es existieren landesspezifische Ausschlussgründe für die Steuererstattung. Zudem ist in einzelnen Ländern zwingend ein dort ansässiger Steuervertreter zu bestellen. Bei Bedarf sind die entsprechenden Bestimmungen zu konsultieren.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 **Bern**
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

Während bei bestehender Steuerpflicht die Vorsteuer auf den Aufwendungen betreffend einer Immobilie, die für steuerbare resp. optierte Zwecke genutzt wird, abgezogen werden kann - und zwar unabhängig davon, ob es sich um wertvermehrnde oder werterhaltende Aufwendungen handelt - spielt genau diese Unterscheidung für eine Einlageentsteuerung eine entscheidende Rolle. Mit dem vorliegenden Urteil (Urteil vom 9. Mai 2016; A-5065/2015) präzisiert das Bundesverwaltungsgericht die Voraussetzungen für eine Einlageentsteuerung.

Sachverhalt

Die A. lässt im Jahre 2010 an einem Geschäftshaus eine Fassade für rund CHF 278'053 umgestalten. Mit dieser Umgestaltung wurde die vermietete Fläche leicht (6,5 m²) erweitert. A. hat sich per 1. Juli 2011 im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eintragen lassen. Für die Vermietung wurde überwiegend optiert (Optierungsquote von über 95%). In der Abrechnung für das 2. Quartal 2013 machte A. auf den vorsteuerbelasteten Aufwendungen des Umbaus eine Einlageentsteuerung geltend. Die ESTV verweigerte die Einlageentsteuerung mit dem Argument, die Umgestaltung der Fassade sei bloss eine werterhaltende Investition und erfülle die Anforderungen an eine Grossrenovation nicht.

Die Erwägungen des Bundesverwaltungsgerichts

Sind die Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges zum Zeitpunkt des Leistungsempfanges nicht gegeben, treten sie jedoch später ein, so kann der Vorsteuerabzug bei Eintritt der Voraussetzungen nachgeholt werden (Einlageentsteuerung). Diese nachträgliche Korrektur des Vorsteuerabzuges findet nur für Gegenstände und Dienstleistungen Anwendung, die im Zeitpunkt der Nutzungsänderung noch vorhanden sind, weiterhin Verwendung finden und einen Zeitwert haben. Bei Immobilien können in der Regel nur die wertvermehrnden Aufwendungen bei einer Einlageentsteuerung berücksichtigt werden. Die werterhaltenden Aufwendungen gelten beim Bezug als verbraucht. Wertvermehrnde Aufwendungen führen zu einer nachhaltigen Erhöhung des Wertes. In der Praxis gilt unabhängig von der tatsächlichen Verbuchung die Aktivierbarkeit im Rahmen der Rechnungslegung als starkes Indiz für wertvermehrnde Aufwendungen. Bei Immobilien sind dies insbesondere Aufwendungen mit Anlagecharakter. Werterhaltende Aufwendungen dienen der Erhaltung des bisherigen baulichen Zustandes. Übersteigen die Kosten bei Grossrenovationen 5% des Ge-

bäudeversicherungswerts vor der Renovation, so dürfen sämtliche Renovationskosten bei einer Vorsteuerkorrektur berücksichtigt werden.

Vorliegend ist unbestritten, dass die Kosten der Fassadenrenovierung 2010 nicht 5% des Gebäudeversicherungswertes ausmachen. Die Aufwendungen können für eine Vorsteuerkorrektur somit nur berücksichtigt werden, wenn es sich um wertvermehrnde Aufwendungen handelt.

Die von A. ins Feld geführten Argumente, dass es sich bei der Fassadenumgestaltung um eine denkmalpflegerische Massnahme handelt, die vertikale Fassadenverschiebung bei der kantonalen Grundstücksgewinnsteuer als Anlagekosten gilt und die Fassadenumgestaltung den Marktwert des Gebäudes erhöht, werden vom Bundesverwaltungsgericht als nicht entscheidend angesehen. Das Bundesverwaltungsgericht stellt alleine auf die Aktivierbarkeit der Aufwendungen ab. Es widerspricht der ESTV, wonach die Fassadenneugestaltung bloss werterhaltend ist. Bei den Aufwendungen handelt es sich nicht bloss um Arbeiten an einer bestehenden Fassade, sondern die bisherige Fassade wurde versetzt und komplett neu erstellt. Die A. erzielt mit der hinzugewonnenen Fläche einen, wenn auch bescheidenen, Mehrertrag. Für die Frage des wertvermehrnden Charakters der Aufwendung ist die Rentabilität der Investition kein Kriterium.

Das Bundesverwaltungsgericht bejaht den wertvermehrnden Charakter der Aufwendungen im Zusammenhang mit der Fassadenumgestaltung und lässt die Einlageentsteuerung zu. Das Bundesverwaltungsgericht heisst die Beschwerde gut.

Fazit

Es empfiehlt sich bei anstehenden Umbauarbeiten immer die subjektive Steuerpflicht zu prüfen. Hätte sich die A. bereits im Jahre 2010 der subjektiven Steuerpflicht unterstellt (und optiert ab der ersten Vermietung), so hätte sie sich den zusätzlichen Aufwand mit der Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht sparen können. Zudem ist das letzte Wort noch nicht gesprochen. Die ESTV hat den Fall offensichtlich ans Bundesgericht weitergezogen, so dass bei A. noch weiterer Aufwand und Kosten entstehend werden.

REVISION MEHRWERTSTEUERGESETZ

Die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes wurde am 15. Juni 2016 erneut im Ständerat beraten, nachdem zuvor der Nationalrat darüber debattiert hat. Mit einer Ausnahme wurden sämtliche Differenzen zum Nationalrat bereinigt.

In der Sommersession hat der Nationalrat die Differenzen des Ständerats aus der Frühjahrsession beraten und die nicht bereinigten Differenzen dem Ständerat bzw. deren Kommission (WAK-S) vorgelegt. Mit Ausnahme des Art. 22 Abs. 2 Bst. b E-MWSTG (Option für von

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 Bern
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

der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen) sind nun sämtliche Differenzen bereinigt. Der Nationalrat wird diesen offenen Punkt in der Herbstsession besprechen. Das teilrevidierte Mehrwertsteuergesetz tritt voraussichtlich trotzdem erst am 1. Januar 2018 in Kraft.

Wir werden in unseren Dezemberseminaren über einzelne Änderungen informieren und dann separate Seminare

zu den einzelnen Gesetzesänderungen durchführen. Sollte die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes wider Erwarten bereits auf den 1. Januar 2017 in Kraft treten, führen wir die Seminare selbstverständlich vorher durch. Die aktuellen Seminarinformationen sind jeweils auf unserer Homepage publiziert.

SEMINAR- UND KURSANGEBOTE

Privatanteile (Halbtagesseminar)

Ein Dauerbrenner in fast jedem Unternehmen sind die Privatanteile. In unserem halbtägigen **Vertiefungsseminar Privatanteile** vermitteln wir eine **steuerliche und sozialabgaberechtliche Gesamtdarstellung**. Ein besonderes Augenmerk richten wir auf die per 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Änderungen im Bereich von Geschäftsfahrzeugen (Auswirkungen von „FABI“). Anhand von Praxisfällen werden wir die Hintergründe beleuchten sowie die bisherigen und neuen Abgabefolgen Schritt für Schritt darlegen. Aufgrund der grossen Nachfrage führen wir unser halbtägiges Vertiefungsseminar im Herbst am **Dienstag, 1. November 2016 (vormittags)** in Zürich und am **Mittwoch, 30. November 2016 (vormittags)** in Bern durch.

Praxisentwicklung und Neuerungen 2016

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 Mehr-

wertsteuerseminar gibt Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Entwicklungen und findet am **Dienstag, 6. Dezember 2016 (Vormittag)** in Bern und am **Montag, 12. Dezember 2016 (Vormittag und Nachmittag)** in Zürich statt.

Grundkurs 2017 (in 5 Halbtages-Modulen)

Unsere bisherigen **MWST-Grundkurse** waren immer ausgebucht. Wir führen auch im Jahr 2017 einen Grundkurs in fünf halbtägigen Modulen durch und starten ab dem **30. Mai 2017** in **Bern** (jeweils am Dienstagvormittag) und ab dem **31. Mai 2017** in **Zürich** (jeweils am Mittwochvormittag). Unsere Dozenten vermitteln die Grundlagen der Mehrwertsteuer ergänzt mit praktischen Beispielen. Nach diesem Kurs verfügen Sie über ein topaktuelles Grundwissen im Bereich MWST.

Zusätzliche Informationen zu den Seminaren finden Sie unter folgendem Link:

www.graffenried.ch/treuhand/mehrwertsteuer-seminare

AUS DER PRAXIS

Eine im Ausland domizilierte Küchenmontage-Unternehmung montiert in der Schweiz Küchen. Lösen solche Leistungen die subjektive MWST-Pflicht des Ausländers in der Schweiz aus oder unterliegen die Leistungsbezüge beim Empfänger in der Schweiz der Bezugsteuer?

Sachverhalt

Eine in Deutschland ansässige und bis anhin in der Schweiz nicht für MWST-Zwecke registrierte Küchenmontage-Unternehmung baut seit dem Jahr 2014 bei Kunden in der Schweiz Küchen ein. Bei den Kunden des deutschen Küchenmonteurs handelt es sich sowohl um Unternehmungen als auch um Privatpersonen. Der Küchenmonteur bezieht die einzelnen Küchenelemente und weiteres Material mehrwertsteuerbelastet von Lieferanten aus der Schweiz. Mit Ausnahme seiner Werkzeuge überführt er demzufolge keine weiteren Materialien von Deutschland in die Schweiz.

Im Jahr 2014 erzielte die Montageunternehmung in der Schweiz einen Umsatz von insgesamt CHF 110'000. Obwohl sie im Jahr 2014 die für die subjektive MWST-Pflicht massgebende Umsatzgrenze von CHF 100'000 aus steuerbaren Leistungen¹ im Inland (Schweiz) überschritten hat, registrierte sie sich gestützt auf die Bezugsteuerpflicht² der jeweiligen Leistungsempfänger im Inland nicht auf den 1. Januar 2015 als MWST-pflichtige Person in der Schweiz.

Ein deutscher Treuhänder wies die Montageunternehmung im August 2015 darauf hin, dass die von den Schweizer Lieferanten im Jahr 2014 in Rechnung gestellte MWST unter Einbezug eines in der Schweiz ansässigen

¹ Montageleistungen gelten gem.

Art. 3 Bst. d Ziff. 2 MWSTG als Lieferungen.

² Art. 10 Abs. 2 Bst. b i.V.m. Art. 45 Abs. 1 Bst. c und Art. 45 Abs. 2 MWSTG.

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 **Bern**
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

gen Steuervertreterers bis spätestens am 30. September³ 2015 im Vergütungsverfahren zurückgefordert werden kann. Der Schweizer Steuervertreter wies auf die in der Schweiz geltende gesetzliche und nicht verlängerbare Einreichfrist zwischen dem 1. Januar und 30. Juni hin und die Montageunternehmung musste die abgelaufene Frist wohl oder übel hinnehmen.

Im Jahr 2015 liefen die Geschäfte noch besser und die Montageunternehmung erzielte einen Jahresumsatz in der Schweiz von über CHF 200'000. Dementsprechend nahmen auch die Bestellungen bei den Schweizer Materiallieferanten zu und die MWST-Belastung fiel dementsprechend höher aus als im Jahr 2014. Die Montageunternehmung hat Lehren aus dem Vorjahr gezogen und den Vergütungsantrag für das Jahr 2015 zusammen mit dem Steuervertreter bereits Ende Februar 2016 fristgerecht der ESTV eingereicht.

Der Vergütungsantrag wurde seitens ESTV mit der Begründung auf die Erbringung von **Lieferungen**⁴ im Inland abgewiesen. Die Montageunternehmung wollte diesen ablehnenden Entscheid nicht ohne weitere Abklärungen hinnehmen und kam auf uns zu um weitere Möglichkeiten zu prüfen, wie die Unternehmung allenfalls doch noch die Vorsteuer erstattet erhält.

Mehrwertsteuerliche Beurteilung

Bis Ende 2014 führten solche Inlandlieferungen von im Ausland ansässigen und in der Schweiz nicht für MWST-Zwecke registrierten Unternehmen unabhängig des Umsatzvolumens in der Schweiz nicht zu einer obligatorischen MWST-Pflicht des ausländischen Leistungserbringers. Solche Lieferungen unterliegen hingegen bei den einzelnen Leistungsempfängern im Inland grundsätzlich der Bezugsteuer. Lässt sich der ausländische Unternehmer in der Schweiz nicht freiwillig im MWST-Register eintragen, besteht keine Möglichkeit auf Erstattung der MWST im Vergütungsverfahren in der Schweiz. Da diese Inlandlieferungen die MWST-Pflicht des Ausländers basierend auf den gesetzlichen Bestimmungen per Ende 2014 nicht obligatorisch auslösen, kann er sich nicht rückwirkend (mit Ausnahme auf den Beginn der laufenden Steuerperiode⁵) registrieren lassen.

Am 1. Januar 2015 wurde Art. 9a MWSTV in Kraft gesetzt. Dieser Verordnungsartikel hat zur Folge, dass lediglich Unternehmen mit Sitz im Ausland von der Steuerpflicht im Inland befreit sind, welche ausschliesslich der Bezugsteuer unterliegende **Dienstleistungen** erbringen. Erbringen solche Unternehmungen Lieferungen im Inland, werden sie bei Überschreiten der massgebenden Umsatzgrenze von CHF 100'000 in der Schweiz grund-

sätzlich obligatorisch subjektiv MWST-pflichtig⁶. Da die Montageunternehmung im Jahr 2014 die massgebende Umsatzgrenze von CHF 100'000 aus Lieferungen im Inland überschritten hat, wäre sie - beziehungsweise auf Art. 9a MWSTV - bereits auf den 1. Januar 2015 obligatorisch MWST-pflichtig gewesen⁷.

MWST-Registrierung

Wir haben die Montageunternehmung rückwirkend auf den 1. Januar 2015⁸ als MWST-pflichtige Person bei der ESTV registriert. Diese rückwirkende Registrierung hat zur Folge, dass die Montageunternehmung zwar die von den Leistungserbringern in Rechnung gestellte MWST als Vorsteuer in Abzug bringen darf, im Gegenzug aber 8 % MWST auf den Umsätzen aus den Inlandlieferungen an die ESTV abliefern muss. Bei rund 80 % der Kundschaft der Montageunternehmung handelt es sich um Unternehmungen, welche volles Vorsteuerabzugsrecht haben. Diesen Firmen darf die Montageunternehmung – nach Rücksprache – die MWST vollumfänglich nachbelasten. Bei den nicht MWST-pflichtigen Privatpersonen kann sie die MWST nachträglich nicht mehr nachbelasten⁹. Diese Umsatzeinbusse kann die nun in der Schweiz steuerpflichtige Montageunternehmung aber verkraften, übersteigen die durch die subjektive Steuerpflicht nun rückforderbaren Vorsteuern diesen Nachteil bei Weitem.

Fazit

Eine freiwillige Registrierung ist frühestens auf den Beginn der aktuellen Steuerperiode¹⁰ möglich. Lediglich bei einer obligatorischen Steuerpflicht ist eine rückwirkende (Vorjahre) MWST-Registrierung möglich bzw. grundsätzlich auch vorzunehmen.

Wenn sich ein ausländischer Leistungserbringer, welcher in der Schweiz ausschliesslich steuerbare Inlandlieferungen (ohne Einfuhratbestände) erbringt, zu Recht oder zu Unrecht nicht für MWST-Zwecke registriert, bleibt der Leistungsempfänger im Inland grundsätzlich bezugsteuerpflichtig.

Bei einer Nichtregistrierung wird dem ausländischen Leistungserbringer die Rückerstattung der MWST im Vergütungsverfahren verweigert. Somit hat ein ausländischer Leistungserbringer oft auch ein Interesse daran, sich freiwillig in der Schweiz zu registrieren.

³ Unternehmen mit Sitz in der EU müssen ihre Rückerstattungsanträge bis zum 30. September im entsprechenden Mitgliedstaat einreichen.

⁴ Art. 151 Abs. 1 Bst. c i.V.m. Art. 151 Abs. 2 Bst. b MWSTV

⁵ Art. 14 Abs. 4 MWSTG

⁶ Registriert sich der ausländische Leistungserbringer zu Recht oder zu Unrecht nicht für MWST-Zwecke in der Schweiz, bleiben die Leistungsempfänger bezugsteuerpflichtig.

⁷ Beendigung der Befreiung von der Steuerpflicht gem. Art. 14 Abs. 3 MWSTG

⁸ Eine Registrierung auf den 1. Januar 2014 ist nicht möglich, da die Montageunternehmung im Jahr 2014 nicht obligatorisch MWST-pflichtig gewesen ist.

⁹ Durch die MWST-Registrierung der Montageunternehmung entfällt aber die allfällige Bezugsteuerpflicht bei den Privatpersonen.

¹⁰ Als Steuerperiode gilt gem. Art. 34 Abs. 2 MWSTG das Kalenderjahr

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 Bern
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, 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.ch



Rolf Hoppler

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



Christian Begert

CAS FH in internationaler Mehrwertsteuer, DAS FH in Mehrwertsteuer
Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen mit eidg. Fachausweis
Telefon 031 320 56 34, christian.begert@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 und
Mitarbeiter der Zollverwaltung
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.degiacomi@graffenried.ch

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

Von Graffenried AG Treuhand

Waaghausgasse 1, 3001 **Bern**
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