

## Editorial

Herzlich willkommen zur ersten Ausgabe: Das neue **Finanz-Dossier Mehrwertsteuer** ist erschienen. Dank der 4 Ausgaben im Jahr sind Sie über aktuelle Mehrwertsteuer-Themen bestens informiert.

In der ersten Ausgabe finden Sie, unter anderem, folgende interessanten Beiträge:

Die **Finalisierung der MWST** wird oft als «wünschbar» taxiert und dementsprechend nicht erstellt. Wir zeigen Ihnen im Artikel auf Seite 3, was die Folgen für die Steuerpflichtigen sein können und warum die Finalisierung doch besser als «nötig» zu qualifizieren und demnach fristgerecht zu erstellen ist.

Die Eidg. Steuerverwaltung, HA MWST, hat am 27. November 2012 die **MWST-Praxis-Info 04 betreffend «Steuerpflicht in Bezug auf die Definition der unternehmerischen Tätigkeit»** veröffentlicht. Den kommentierten Beitrag dazu finden Sie ab Seite 15.

Seit dem 1. Januar 2013 setzt die Eidg. Zollverwaltung die Umsetzung der E-Government-Strategie des Bundes fort und nimmt ab sofort keine Einfuhr- und Ausfuhrzollanmeldungen in Papierform mit den Formularen 11.010 und 11.030 mehr an. Was jetzt alles ändert, lesen Sie auf Seite 23.

Wir hoffen, dass Ihnen das **Finanz-Dossier Mehrwertsteuer** gefällt und wünschen Ihnen viel Vergnügen bei der Lektüre.

Petra Schmutz  
Produktmanagement  
[petra.schmutz@weka.ch](mailto:petra.schmutz@weka.ch)



# Inhaltsverzeichnis

## Buchführung und Abrechnung

<b>Die Finalisierung bei der MWST – Wo liegt das Gefahrenpotenzial</b> .....	<b>3</b>
<b>Gruppenbesteuerung bei der Mehrwertsteuer</b> .....	<b>7</b>
1. Grundsätze der Gruppenbesteuerung .....	<b>7</b>
2. Solidarhaftung .....	<b>8</b>
3. Wichtige Einflussfaktoren einer Gruppenbesteuerung auf die MWST-Abrechnung .....	<b>8</b>
4. Berechnungsbeispiel .....	<b>9</b>

## Steuerobjekt

<b>Ausgewählte mehrwertsteuerliche Aspekte im Bereich Immobilien</b> .....	<b>11</b>
1. Vorbemerkungen .....	<b>11</b>
2. Grundsätzliches .....	<b>11</b>
3. Vermietung von Immobilien .....	<b>11</b>
4. Verkauf von Immobilien .....	<b>12</b>
<b>Fallbeispiele Vermietung/Verkauf und Nutzungsänderung bei Immobilien</b> .....	<b>13</b>

## Steuersubjekt

<b>Unternehmerische Tätigkeit</b> .....	<b>15</b>
1. Allgemeines .....	<b>15</b>
2. Nachhaltige Erzielung von Einnahmen .....	<b>15</b>
3. Berufliche oder gewerbliche Tätigkeit .....	<b>16</b>
4. Selbständigkeit .....	<b>16</b>
5. Schlussfolgerungen (nicht abschliessend) .....	<b>16</b>

## Zoll

<b>Zoll Communiqué Schweiz 3 – 12</b> .....	<b>18</b>
1. Teilrevision der Zollverordnung per 1. August 2012 .....	<b>18</b>
2. EDV-Obligatorium von e-dec bei Wareneinfuhren ab 1. Januar 2013 .....	<b>18</b>
3. Präferenziellrechtlicher Ursprung .....	<b>19</b>
4. Update Freihandelsabkommen .....	<b>19</b>
5. Aktuelles aus der Gerichtspraxis .....	<b>19</b>
6. Wer bin ich? Die Parteien bei Wareneinfuhren .....	<b>21</b>
<b>Abschaffung Einfuhr- und Ausfuhrzollanmeldungen in Papierform (Form. 11.010 und 11.030)</b> .....	<b>23</b>

## Rechtsgrundlagen

<b>Gesetzliche Grundlagen: Bundesverfassungs-Artikel, Gesetz und Verordnungen</b> .....	<b>25</b>
<b>Publikationen der Eidg. Steuerverwaltung ESTV: MWST-Infos, MWST-Praxis-Infos, MWST-Branchen-Infos</b> .....	<b>26</b>
<b>Publikationen der Eidg. Zollverwaltung EZV: Broschüren</b> .....	<b>27</b>

## Praxis-Tipp

<b>Gemeinsame Projekte – nicht ohne die MWST-Verwaltung!</b> .....	<b>28</b>
--	-----------

## Fragen und Antworten

<b>Rechtssichere Antworten auf brennende Fragen</b> .....	<b>30</b>
---	-----------

# Die Finalisierung bei der MWST – Wo liegt das Gefahrenpotenzial

VON CHRISTIAN BEGERT

Um die Kosten der Administration im «Griff» zu behalten, ist es für Unternehmungen unabdingbar, zwischen «Wünschbarem» und «Nötigem» zu unterscheiden.

Die Finalisierung der MWST wird oft als «wünschbar» taxiert und dementsprechend nicht erstellt. Wir zeigen im folgenden Artikel, was die Folgen für die Steuerpflichtigen sein können und warum die Finalisierung doch besser als «nötig» zu qualifizieren und demnach fristgerecht zu erstellen ist.

## Einleitung

Die steuerpflichtige Person ist verpflichtet, ihre während eines Geschäftsjahres der Eidg. Steuerverwaltung (nachfolgend ESTV) eingereichten Mehrwertsteuerabrechnungen auf Mängel zu überprüfen. Diese Überprüfung erfolgt in der Praxis mittels einer Umsatzabstimmung. Werden Mängel festgestellt (z.B. nicht versteuerte Umsätze oder nicht deklarierte Umsätze usw.), sind diese innert 180 Tagen nach Ende des betreffenden Geschäftsjahres zu berichtigen. Die Berichtigungsabrechnung (Jahresabstimmung) ist dann innert 60 Tagen der ESTV einzureichen. Die Finalisierungsfrist (Korrekturfrist) beträgt demnach max. 240 Tage. Diese Frist ist eine gesetzliche Frist und kann nicht verlängert werden.

Die ESTV hat die Form der von ihr verlangten Abrechnung für die Nachdeklaration der festgestellten Mängel vorgeschrieben. Es werden folgende zwei Formulare zur Verfügung gestellt:

### Steuerpflichtige, welche mit effektiver Methode abrechnen

Formular 0550 Jahresbestimmung (Berichtigungsabrechnung nach Art. 72 MWSTG, effektive Methode)

### Steuerpflichtige, welche mit Saldo- oder Pauschalsteuersatz abrechnen

Formular 0551 Jahresbestimmung (Berichtigungsabrechnung nach Art. 72 MWSTG, Saldosteuersatz/Pauschalsteuersatz)

Da die Berichtigungsabrechnung die bisher eingereichten Mehrwertsteuerabrechnungen (Monats-, Quartals-, oder Semesterabrechnungen) der vergangenen Steuerperiode ergänzt resp. korrigiert, ist in der Berichtigungsabrechnung lediglich die Differenzen zu den eingereichten Abrechnungen zu deklarieren.

Es ist zu beachten, dass trotz der Möglichkeit der Finalisierung, die steuerpflichtige Person sicherzustellen hat, dass die Umsätze während der Steuerperiode periodengerecht abgerechnet werden. Gegebenenfalls werden Verzugszinsen geschuldet, sofern die nachträglich berichtigte Steuer nach dem Verfalldatum der betreffenden Abrechnungsperioden bezahlt wird.

Die Berichtigungsabrechnung ist nicht zu verwechseln mit den Korrekturabrechnungen für Korrekturen einzelner Mehrwertsteuerabrechnungen während der laufenden Steuerperiode. Für solche Korrekturen hat die ESTV die Formulare 0535 Korrekturabrechnung (effektive Methode) und Formular 0536 Korrekturabrechnung (Saldosteuersatz/Pauschalsteuersatz) publiziert.

### Gefahrenpotenzial

Wird nach Ablauf von 240 Tagen seit Ende des Geschäftsjahres keine Berichtigungsabrechnung eingereicht, geht die ESTV gesetzeskonform davon aus, dass die eingereichten MWST-Abrechnungen der vergangenen Steuerperiode vollständig und korrekt sind und die Steuerperiode finalisiert ist. Sind Mängel nicht erkannt worden und somit nicht berichtigt, ist der Tatbestand der Steuerhinterziehung ohne weiteres gegeben.

Werden im Rahmen von MWST-Revisionen durch die ESTV innerhalb der Verjährungsfrist Mängel festgestellt und ist dem Staat durch die Nicht- oder Falschdeklarationen (in den ordentlichen Mehrwertsteuerabrechnungen) ein Steuerausfall entstanden, hat der Steuerpflichtige mit der Eröffnung eines Strafverfahrens und mit hohen Bussen zu rechnen. Auch nicht oder falsch deklarierte Umsätze können zu einer Busse führen. Es ist weiter zu beachten, dass auch steuerlich falsch qualifizierte Leistungen (vorsätzlich und fahrlässig) strafrechtliche Konsequenzen haben können.

Wird keine Berichtigungsabrechnung eingereicht und stellt die steuerpflichtige Person nachträglich – innerhalb der Verjährungsfrist aber ausserhalb der Finalisierungsfrist – Mängel in der Abrechnung fest, hat sie die Möglichkeit eine Korrekturabrechnung einzureichen. Von einer Strafverfolgung wird aber nur abgesehen, wenn der Steuerpflichtige diese Selbstanzeige (Korrekturabrechnung) einreicht bevor die Widerhandlung der zuständigen Behörde (ESTV, Eidg. Zollverwaltung; EZV) bekannt wird, anschliessend ist die Möglichkeit zur Selbstanzeige verwirkt und der Tatbestand der Steuerhinterziehung ist erfüllt.

Wird eine Berichtigungsabrechnung zwar fristgerecht eingereicht (240 Tage nach Ende des Geschäftsjahres) aber die Mängel nicht vollumfänglich berichtigt resp. korrigiert, sind die Folgen grundsätzlich dieselben, wie wenn keine Berichtigungsabrechnung eingereicht wird.

Ein allfälliges Strafverfahren wird in der Regel gegen den Verwaltungsrat, die Geschäftsleitung sowie die für die MWST-Abrechnung verantwortlichen Personen eröffnet (natürliche Personen) und nicht gegen den Geschäftsbetrieb (juristische Person). Die Nachsteuer wird der steuerpflichtigen Person zugestellt und nach deren Bezahlung erfolgt dann auch noch die entsprechende Verzugszinsabrechnung.

### Fazit

Damit die während eines Jahres der ESTV eingereichten Mehrwertsteuerabrechnungen auf Mängel überprüft werden können, ist eine gut strukturierte Buchhaltung (mit den entsprechenden MWST-Codes) sowie eine Umsatz- und Vorsteuerabstimmung unerlässlich. Die einzelnen Prüfschritte sind umfassend und klar zu dokumentieren und sollten festen Bestandteil der Jahresabschluss-Pendenzenliste sein. Nur so kann die steuerpflichtige Person sicherstellen, dass sie den strengen gesetzlichen Anforderungen des MWSTG im Zusammenhang mit den Finalisierungspflichten nachkommt und dadurch strafrechtliche Folgen verhindern kann.

Fehlen der steuerpflichtigen Person Aufzeichnungen oder liegen solche nur unvollständig vor oder stimmen die ausgewiesenen Ergebnisse nicht mit dem tatsächlichen Sachverhalt überein, so kann die ESTV die Steuerforderung einschätzen. Die von der ESTV evtl. zu hoch festgesetzte Steuerzahllast kann nur durch aussagekräftige Aufzeichnungen, insbesondere mit einer nachvollziehbaren Umsatzabstimmung widerlegt werden. Es ist jedoch zu beachten, dass der Steuerpflichtige gegen die Verfügung (Einschätzungsmittlung) der ESTV lediglich innert 30 Tagen nach Eröffnung Einsprache erheben kann. Erfahrungsgemäss dürfte es sehr schwierig sein in dieser kurzen Zeit Umsatzabstimmungen zu erstellen.

Ausserdem ist nicht auszuschliessen, dass das Fehlen einer aussagekräftigen Umsatzabstimmung bereits als Verfahrensverletzung qualifiziert werden könnte.

Quelle: Beitrag «Die Finalisierung bei der MWST – Wo liegt das Gefahrenpotenzial» aus BDO Newsletter vom Juni 2012, mit freundlicher Genehmigung der BDO AG.

**DER AUTOR**



**Christian Begert**

Leitender Mehrwertsteuerexperte, BDO AG, Aarau  
E-Mail: christian.begert@bdo.ch

**Form. 0550 – Jahresabstimmung nach Art. 72 MWSTG, effektive Methode**

Dieses Formular dient der Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach Art. 72 MWSTG, effektive Methode). In dieser Abrechnung sind nur die Differenzen zu den bisher eingereichten Abrechnungen zu deklarieren.

**JAHRESABSTIMMUNG (Berichtigungsabrechnung nach Art. 72 MWSTG, effektive Methode)**  
In dieser Abrechnung sind nur die **Differenzen** zu den bisher eingereichten Abrechnungen zu deklarieren.

Herr, Frau, Firma

MWST-Nr.:

Ref.-Nr.:

Steuerperiode von/bis: **01.01.20..... bis 31.12.20.....**

---

**I. UMSÄTZE, welche nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden**

Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland

In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird

**Abzüge, welche nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden**  
Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Export, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)

Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
200	<input type="text"/>	<input type="text"/>
205	<input type="text"/>	
220	<input type="text"/>	
221 +	<input type="text"/>	
225 +	<input type="text"/>	
230 +	<input type="text"/>	
235 +	<input type="text"/>	
280 +	<input type="text"/>	
Total Ziff. 220 bis 280		<input type="text"/>
Total steuerbarer Umsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)		<input type="text"/>

---

**II. STEUERBERECHNUNG**

Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011	Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010
Normal	301 <input type="text"/>	+ <input type="text"/> 8,0%	300 <input type="text"/>	+ <input type="text"/> 7,6%
Reduziert	311 <input type="text"/>	+ <input type="text"/> 2,5%	310 <input type="text"/>	+ <input type="text"/> 2,4%
Beherbergung	341 <input type="text"/>	+ <input type="text"/> 3,8%	340 <input type="text"/>	+ <input type="text"/> 3,6%
Bezugsteuer	381 <input type="text"/>		380 <input type="text"/>	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 381)				<input type="text"/> 399
<b>VORSTEUERABZÜGE, die nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden</b>				
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand			400 <input type="text"/>	
Vorsteuer auf Investitionen und übrigen Betriebsaufwand			405 + <input type="text"/>	
Einlagesteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)			410 + <input type="text"/>	
Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art.31)			415 - <input type="text"/>	
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Kurtaxen usw. (Art. 33 Abs. 2)			420 - <input type="text"/>	
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag			500	<input type="text"/>
<b>Guthaben der steuerpflichtigen Person</b>			510 = <input type="text"/>	
<b>III. ANDERE MITTELFLÜSSE, die nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden (Art. 18 Abs. 2)</b>				
Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)			900 <input type="text"/>	
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-l)			910 <input type="text"/>	

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben

Datum  Buchhaltungsstelle  Telefon  Rechtsverbindliche Unterschrift

DM\_0550 / 01.11

**Für Online-Abonnenten:**



Dieses Formular können Sie im **Online-Modul «MehrwertsteuerPraxis»** mit Eingabe der **Index-Nummer 2762471** herunterladen und ausdrucken.

## Form. 0551 – Jahresabstimmung nach Art. 72 MWSTG, Saldosteuersatz- und Pauschalsteuersatzmethode

Dieses Formular dient der Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach Art. 72 MWSTG, Saldosteuersatz- und Pauschalsteuersatzmethode). In dieser Abrechnung sind nur die Differenzen zu den bisher eingereichten Abrechnungen zu deklarieren.

**JAHRESABSTIMMUNG (Berichtigungsabrechnung nach Art. 72 MWSTG, Saldosteuersatz / Pauschalsteuersatz)** In dieser Abrechnung sind nur die Differenzen zu den bisher eingereichten Abrechnungen zu deklarieren.

Herrn, Frau, Firma

MWST-Nr.:

Ref.-Nr.:

Steuerperiode von/bis:  bis

---

**I. UMSÄTZE, welche nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden**

Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland

Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
200	<input type="text"/>	<input type="text"/>
220	<input type="text"/>	Total Ziff. 220 bis 280
221 +	<input type="text"/>	
225 +	<input type="text"/>	
230 +	<input type="text"/>	
235 +	<input type="text"/>	
280 +	<input type="text"/>	<input type="text"/> 289
<b>Total steuerbarer Umsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)</b>	299	<input type="text"/>

**Abzüge, welche nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden**

Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Export, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)

Leistungen im Ausland

Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. Nr. 764 einreichen)

Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird

Entgeltminderungen

Diverses .....

---

**II. STEUERBERECHNUNG**

	Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011	Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010
1. Satz	321 <input type="text"/>	+ <input type="text"/>	320 <input type="text"/>	+ <input type="text"/>
2. Satz	331 <input type="text"/>	+ <input type="text"/>	330 <input type="text"/>	+ <input type="text"/>
Bezugsteuer	381 <input type="text"/>	+ <input type="text"/>	380 <input type="text"/>	+ <input type="text"/>
<b>Total geschuldete Steuer (Ziff. 320 bis 381)</b>				<input type="text"/> 399
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1050 auf Leistungen, die nicht bereits in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden			470 <input type="text"/>	
Steueranrechnung gemäss Formular Nr. 1055 auf Leistungen, die nicht bereits in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden			471 + <input type="text"/>	
			- <input type="text"/>	
			- <input type="text"/>	
				Total Ziff. 470 bis 471
				<input type="text"/> 479
<b>An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag</b>			500	<input type="text"/>
<b>Guthaben der steuerpflichtigen Person</b>			510	<input type="text"/>

---

**III. ANDERE MITTELFLÜSSE, die nicht in den ordentlichen Abrechnungen deklariert wurden (Art. 18 Abs. 2)**

Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)

Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-4)

900

910

Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben

Datum  Buchhaltungsstelle

Telefon  Rechtsverbindliche Unterschrift

DM\_0551 / 01.11

### Für Online-Abonnenten:



Dieses Formular können Sie im **Online-Modul «MehrwertsteuerPraxis»** mit Eingabe der **Index-Nummer 2762472** herunterladen und ausdrucken.

# Gruppenbesteuerung bei der Mehrwertsteuer

VON T+R AG, GÜMLIGEN

## 1. Grundsätze der Gruppenbesteuerung



### GESETZLICHE GRUNDLAGE

Die gesetzliche Grundlage für die Gruppenbesteuerung bei der Mehrwertsteuer (MWST) bildet Art. 13 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer per 1. Januar 2010 (MWSTG). Diese lautet wie folgt:

#### «Art. 13 Gruppenbesteuerung

<sup>1</sup> Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, die unter einheitlicher Leitung eines Rechtsträgers miteinander verbunden sind, können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen (Mehrwertsteuergruppe). In die Gruppe können auch Rechtsträger, die kein Unternehmen betreiben, und natürliche Personen einbezogen werden.

<sup>2</sup> Der Zusammenschluss zu einer Mehrwertsteuergruppe kann auf den Beginn jeder Steuerperiode gewählt werden. Die Beendigung einer Mehrwertsteuergruppe ist jeweils auf das Ende einer Steuerperiode möglich.»

Gemäss MWST-Info 03 Gruppenbesteuerung sind folgende Grundvoraussetzungen kumulativ zu berücksichtigen:

1. juristische Personen, Personengesellschaften (Kollektiv- und Kommanditgesellschaften) und natürliche Personen
2. Sitz oder Betriebsstätte in der **Schweiz**
3. einheitliche Leitung
4. enge Verbindung der Gruppenmitglieder

Die Eidg. Steuerverwaltung, HA MWST (nachstehend ESTV), lehnt sich für die Beurteilung einer engen Verbindung an den Konzernbegriff nach Art. 663e Abs. 1 OR. Demnach liegt eine **enge Verbindung** grundsätzlich vor, wenn nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse zwei oder mehrere Unternehmungen unter einheitlicher Leitung zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst werden.

Die **einheitliche Leitung** setzt ein Über- oder Unterordnungsverhältnis voraus und ist gegeben, wenn die Unternehmungspolitik von einem übergeordneten Unternehmen bestimmt wird (d.h. wenn Weisungen zur Wahrung der Gruppeninteressen erteilt werden). Die ESTV geht davon aus, dass bei einer kapitalmässigen Beteiligung von mehr als 50% des Grundkapitals bei gleichzeitiger direkter Stimmenmehrheit die einheitliche Leitung gegeben ist.

Der Kreis der Mitglieder der MWST-Gruppe derjenigen Unternehmungen, die unter einheitlicher Leitung stehen, kann frei gewählt werden. Es können dabei auch mehrere Teilgruppen bestimmt werden. Die Gruppe kann dadurch steuersystematisch optimal zusammengestellt werden.

Nicht Mitglied einer MWST-Gruppe können Vorsorgeeinrichtungen werden, da der Gesetzgeber von deren wirtschaftlichen Unabhängigkeit ausgeht.



### 2. Solidarhaftung

Bei der Gruppenbesteuerung geht jedes Gruppenmitglied die **Solidarhaftung** für das Total der Steuerschulden (inkl. Zinsen) der **gesamten Gruppe** ein. Tritt eine Unternehmung aus der MWST-Gruppe aus, haftet sie danach nur noch für die während der Zugehörigkeit entstandenen Forderungen aus ihrer eigenen unternehmerischen Tätigkeit. Ein MWST-Gruppenmitglied haftet somit nicht für Steuer-, Zins- oder Kostenforderungen, die vor ihrem Beitritt zur Gruppe bestanden haben oder nach ihrem Austritt entstanden sind.

### 3. Wichtige Einflussfaktoren einer Gruppenbesteuerung auf die MWST-Abrechnung

#### 3.1 Administration/Ablauforganisation

Die Einführung der Gruppenbesteuerung führt zu einem Neueintrag im Register der MWST, wobei eigens für die Gruppe eine **separate MWST-Nr.** vergeben wird. Dies führt Anpassungen bei der Rechnungsstellung und den ausgestellten Belegen mit sich.

Für sämtliche internen Leistungen ist ein **Beleg** nach den handelsrechtlichen Vorschriften zu erstellen **ohne Ausweis** der MWST und die Umsätze sind zudem in der Buchhaltung einzeln aufzuführen. Dies erfordert **separate Ertrags- und Aufwandskonti** oder separate MWST-Codes für die Aufzeichnung der nicht steuerbaren Innenumsätze.

Für die Erstellung der MWST-Abrechnung hat primär jedes Gruppenmitglied eine einzelne (interne) Abrechnung zu erstellen. Diese einzelnen Abrechnungen werden zu einer **Gruppenabrechnung** zusammengefasst (grundsätzlich durch den Gruppenvertreter). Somit führt die Gruppenbesteuerung zu einer zusätzlichen (zusammengefassten) MWST-Abrechnung in der lediglich die Aussenumsätze deklariert bzw. versteuert werden. Gegenüber der ESTV tritt nur der Gruppenvertreter auf.

Der **Gruppenvertreter** zeichnet sich auch für alle anderen administrativen Belange der MWST-Gruppe verantwortlich. Dieser muss nicht zwingend ein Mitglied der MWST-Gruppe sein, sondern es kann eine aussenstehende Drittperson (z.B. Treuhandgesellschaft) bestimmt werden (allerdings mit Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz).

Zur Anwendung der Gruppenbesteuerung müssen alle Gruppenmitglieder die gleiche **Abrechnungsart** anwenden (nach vereinbarten oder vereinbarten Entgelten) und nach der **effektiven Methode** abrechnen. Die Abrechnung nach Saldosteuersätzen resp. Pauschalsteuersätzen ist somit nicht möglich. Ferner müssen grundsätzlich alle der MWST-Gruppe zugehörigen Mitglieder ihre Buchhaltung am gleichen Bilanzstichtag abschliessen (Ausnahme für Holdinggesellschaften möglich). Da jedes Gruppenmitglied eine interne MWST-Abrechnung erstellt, ist auch die Umsatz- und Vorsteuerabstimmung auf Stufe der einzelnen Mitglieder vorzunehmen. Die Gruppenvertretung sollte anschliessend am Ende des Geschäftsjahres eine Aufstellung über die deklarierten Jahresumsätze und Vorsteuerabzüge jeder Gruppengesellschaft erstellen und eine Gesamtumsatz- und Vorsteuerabstimmung der Gruppenabrechnung vornehmen. Allfällig festgestellte Mängel in den internen MWST-Abrechnungen sind durch jedes Gruppenmitglied separat festzuhalten und für die ganze Gruppe zu konsolidieren (separate Korrekturabrechnung).



#### HINWEIS

Die Einführung der Gruppenbesteuerung führt hinsichtlich der Ablauforganisation in einer ersten Phase nicht zu einer Vereinfachung, da die einzelnen Abrechnungen durch den Gruppenvertreter zu einer Gesamtabrechnung zusammengefasst werden müssen sowie zusätzlich eine Gesamtumsatz- und Vorsteuerabstimmung vorzunehmen ist. Dieser zusätzliche Arbeitsschritt kann jedoch automatisiert werden und führt nach der Implementierung der Gruppenbesteuerung zu keinen wesentlichen (administrativen) Mehraufwendungen.



### 3.2 Vorsteuerkorrektur bei Gruppenbesteuerung

Grundlage der Vorsteuerkorrektur bildet grundsätzlich Ziff. 8 der MWST-Info 09 Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrektur.

Die Wirkung der Gruppenbesteuerung beschränkt sich lediglich auf die erzielten Innenumsätze. Jedes Gruppenmitglied hat die Vorsteuerabzugsquote aufgrund der eigenen Umsätze zu berechnen und diese gegebenenfalls zu korrigieren. Obwohl die Innenumsätze nicht der Steuer unterliegen, sind diese bei der Berechnung der Vorsteuerabzugsquote aufgrund deren Verwendung beim gruppeninternen Empfänger zu berücksichtigen (vgl. dazu Berechnungsbeispiel, nachfolgend Ziff. 4).

## 4. Berechnungsbeispiel

Die Bildung einer MWST-Gruppe und deren fiskalischen Einfluss wird anhand eines Beispiels erläutert.

Die Konzerngesellschaften der Müller Gruppe bestehend aus der Müller Holding als beherrschende Gesellschaft sowie deren Tochtergesellschaften Alpha AG und Beta AG (jeweils 100% Beteiligungen) sind in einer MWST-Gruppe zusammengefasst.

Gruppeninterne Leistungsverrechnung	Betrag CHF	Steuer CHF	Kürzungs-Quote <sup>1</sup>	Steuervorteil CHF
Alpha AG Von Müller Holding	300 000	24 000	50%	12 000
Beta AG Von Müller Holding	100 000	8 000	30%	2 400
<b>Steuervorteil</b>				<b>14 400</b>

1 Annahme Vorsteuerkürzungsquote pro Gesellschaft

Korrektur infolge Innenumsätze	Betrag CHF	Davon 15%	Steuer CHF	Kürzungs-quote	Korrektur Vorsteuer
<u>Müller Holding</u>					
An Alpha AG	300 000	45 000	3 600	50%	- 1 800
An Beta AG	100 000	15 000	1 200	30%	- 360
Total Korrektur					- 2 160
<b>Steuervorteil</b>					<b>12 240</b>

Hinsichtlich der obenstehenden Berechnung sind folgende Punkte zu beachten:

- Die gesamten gruppeninternen Leistungen wären ohne Anwendung der Gruppenbesteuerung zum Normsatz von 8,0% steuerbar.
- Betreffend der Müller Holding besteht ein Vorsteuerabzugsrecht auf Dividendeneinnahmen. Eine marginale, separat zu ermittelnde Korrektur des Vorsteuerabzuges infolge von der Steuer ausgenommener Zinseinnahmen wurde bei der Berechnung nicht berücksichtigt.
- Berücksichtigung der Korrektur des Vorsteuerabzuges bei der Müller Holding aufgrund der annäherungsweise Ermittlung des vorsteuerbelasteten Aufwandes mit 15% auf den verrechneten Management Fees o.ä. für die an die Alpha AG bzw. an die Beta AG erbrachten Verwaltungsleistungen (total CHF 400 000.-).

Basierend auf den aufgeführten Berechnungen ergibt sich infolge des Wegfalls der Taxe Occulte bei Anwendung der Gruppenbesteuerung ein **Steuervorteil** von jährlich rund **CHF 12 240.–** gegenüber den Abrechnungen ohne Gruppenbesteuerung.

## Fazit

Die Bildung einer MWST-Gruppe bei der Müller-Gruppe ergibt einen Steuervorteil von jährlich CHF 13 200.–. Der entsprechende Steuervorteil ist jedoch gegenüber der administrativen Umstellung sowie der Solidarhaftung abzuwägen.

### DIE AUTOREN



#### T+R AG, Gümligen

Die T+R AG in Gümligen, ist ein bedeutendes regionales Beratungsunternehmen im Treuhandbereich, das Sie bei all Ihren unternehmerischen Tätigkeiten gezielt unterstützt. Ausgewiesene Spezialisten der T+R bieten eine umfassende und persönliche Betreuung in den Bereichen Wirtschaftsberatung, Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung.

### Für Online-Abonnenten:



Diesen Beitrag können Sie im **Online-Modul «MehrwertsteuerPraxis»** mit Eingabe der **Index-Nummer 2865289** herunterladen und ausdrucken.

WEKA Praxis-Seminare

WEKA

## Mehrwertsteuer-Seminare für jeden Level

### Modul MWST Basic (1-Tages-Seminar)

Preis:  
CHF 890.–

Intensive, praxisbezogene Darstellung des MWST-Systems in der Schweiz nach aktuellem MWSTG. Im Vordergrund stehen inländische Transaktionen. → Nach dem Besuch dieses Seminars verstehen Sie das Schweizer MWST-System, kennen die Risiken und wissen, wie Sie sie vermeiden.

### Modul MWST Advanced (1-Tages-Seminar)

Preis:  
CHF 980.–

Intensive, praxisbezogene Darstellung von MWST-Aspekten mit Bezug zum Ausland. Die internationalen Transaktionen werden aus Sicht des schweizerischen MWST-Systems nach aktuellem MWSTG betrachtet. → Nach dem Besuch dieses Seminars wickeln Sie auch Geschäfte mit ausländischen Partnern und Zulieferern korrekt und sicher ab.

### Modul MWST International I und II (2-Tages-Seminar)

Preis:  
CHF 1980.–

Vertiefter Einblick in die vielfältigen Problemstellungen, die sich ergeben, wenn von der Schweiz aus in verschiedene EU-Länder geliefert wird oder wenn innergemeinschaftliche Lieferungen ausgeführt werden. Betrachtung sowohl aus Sicht des neuen Schweizer Rechts wie auch des Rechts von EU-Staaten. → Nach dem Besuch dieses Seminars kennen Sie die Knackpunkte des internationalen MWST-Rechts und können auch kompliziertere internationale Reihen- und Dreiecksgeschäfte sicher und steueroptimal durchführen.

Seminarleitung: Dr. oec. HSG Manuel Vogel, eidg. dipl. Steuerexperte

Veranstaltungsort: Zentrum für Weiterbildung Uni Zürich, Zürich

Jetzt informieren und anmelden: [www.praxisseminare.ch](http://www.praxisseminare.ch) oder Telefon 044 434 88 34