

## Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen bei der Mehrwertsteuer

### Ausgangslage

Seit dem 1. Januar 2010 ist das neue Mehrwertsteuergesetz (MWSTG), welches zahlreiche Änderungen und eine Vielzahl von Erleichterungen für die Steuerpflichtigen mit sich brachte, in Kraft. In diesem Zusammenhang hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) sämtliche Informations- und Branchenbrochüren neu ausgearbeitet. Da die ESTV bis dato noch nicht alle Praxisanweisungen publiziert hat, besteht für die Steuerpflichtigen eine gewisse Unsicherheit betreffend die für sie massgebende Praxis. In der im April 2011 publizierten MWST-Info 20 zeigt die ESTV auf, wie sie die zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen definiert. Die ESTV unterscheidet hinsichtlich der zeitlichen Wirkung grundsätzlich zwischen einer für den Steuerpflichtigen strengeren oder einer für ihn günstigeren Praxis, wobei drei Sachverhalte zu unterscheiden sind:

#### Inhaltsverzeichnis

- Ausgangslage
- Gesetzestext neues und altes MWSTG identisch
- Gesetzestext neues und altes MWSTG abweichend
- Praxisänderung
- Zusammenfassung

### Gesetzestext neues und altes MWSTG identisch

Der Steuerpflichtige kann bis zur Publikation der neuen Praxisanweisung weiterhin nach der alten Praxis abrechnen. Sobald die neue Praxisanweisung der ESTV erscheint und diese für den Steuerpflichtigen **strenger** ist, gilt diese ab dem der Publikation folgenden Semesterbeginn. Für die zurückliegende Zeit gilt noch die ältere (günstigere) Praxis.

*Beispiel (gem. MWST-Info 20):*

*Die ESTV publiziert am 11. Februar 2011 eine neue Praxis. Die Steuerpflichtigen können die alte Praxis bis zum 30. Juni 2011 anwenden. Die neue, strengere Praxis gilt für Leistungen ab dem 1. Juli 2011.*

Erweist sich hingegen die von der ESTV publizierte Praxisanweisung für den Steuerpflichtigen als **günstiger**, gilt diese rückwirkend ab dem 1. Januar 2010. Der Steuerpflichtige kann im Rahmen einer Korrekturabrechnung die zu viel abgerechnete Mehrwertsteuer gegenüber der ESTV geltend machen, wobei er keinen Anspruch auf Entrichtung eines Vergütungszinses auf der zu viel bezahlten Mehrwertsteuer hat.

*Beispiel (gem. MWST-Info 20):*

*Praxis aMWSTG: Der Standplatzbesitzer eines Automaten konnte die Infrastrukturkosten dem Automatenbetreiber in Rechnung stellen. Der Automatenbetreiber seinerseits hatte diese Kosten auch zu versteuern, sofern ihm hierfür nicht Rechnung gestellt wurde. Die ESTV hat eine annäherungsweise Ermittlung für die Infrastrukturkosten angeboten.*

*Praxis neu: Bei kostenloser Zurverfügungstellung der Infrastruktur für einen Automaten erfolgt weder beim Automatenbetreiber noch beim Standplatzbesitzer eine Besteuerung des entsprechenden Mietwertes.*

*Korrektes Vorgehen: Da es sich um eine für den Steuerpflichtigen günstigere Praxis handelt, kann diese rückwirkend ab dem 1. Januar 2010 angewendet und die Steueransprüche gegenüber der ESTV geltend gemacht werden. Wurde die MWST gegenüber dem Leistungsempfänger fakturiert, ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von Art. 27 Abs. 2 bis 4 MWSTG (unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis) möglich.*

### **Gesetzestext neues und altes MWSTG abweichend**

Hat sich der Gesetzestext im neuen MWSTG geändert, gilt die neue Praxis der ESTV – unabhängig vom Publikationszeitpunkt – rückwirkend ab dem 1. Januar 2010. Ist die Praxis der ESTV **strenger**, hat der Steuerpflichtige in der auf die Publikation folgenden Abrechnungsperiode eine rückwirkende Korrektur anhand der neuen Praxis vorzunehmen und die (höheren) Steuerbetreffnisse abzuliefern. Die ESTV erhebt auf diesen nachträglich zu deklarierenden und zu bezahlenden Mehrwertsteuern einen Verzugszins.

*Beispiel (gem. MWST-Info 20):*

*Der forstwirtschaftliche Zweckverband erbringt nebst Dienstleistungen an seine Mitglieder auch Dienstleistungen an andere Gemeinwesen und Private (Nichtgemeinwesen). Weiter erbringt der Zweckverband gegenüber seinen Mitgliedern noch weitere Leistungen wie die Bearbeitung von Waldwegen. Die Leistungen an Nichtgemeinwesen belaufen sich auf CHF 60'000, die Leistungen an andere Gemeinwesen (inkl. derjenigen an die Mitglieder) betragen CHF 140'000. Davon entfallen CHF 70'000 auf die Bearbeitung der Waldwege.*

*aMWSTG: Der Zweckverband hatte insgesamt CHF 130'000 zu versteuern (CHF 60'000 aus Leistungen an Nichtgemeinwesen, CHF 70'000 aus gleichartigen Leistungen an Mitglieder und andere Gemeinwesen).*

*Neu: Der Zweckverband hat sämtliche gewerblichen Leistungen im Umfang von CHF 200'000 zu versteuern.*

*Korrektes Vorgehen: Die strengere Praxis gilt ab dem 1. Januar 2010. In der auf die Publikation folgenden Abrechnungsperiode hat der Zweckverband die entsprechenden Steuerbetreffnisse nachzudeklarieren (zusätzlich CHF 70'000 Umsatz) und der ESTV abzuliefern.*

Fällt jedoch die neue Praxis für den Steuerpflichtigen **günstiger** aus, kann dieser seine Steueransprüche gegenüber der ESTV mittels Korrekturabrechnung rückwirkend seit dem 1. Januar 2010 geltend machen. Die ESTV entrichtet dem Steuerpflichtigen keinen Vergütungszins.

*Beispiel (gem. MWST-Info 20):*

*Praxis aMWSTG: Ein Automatenbetreiber hatte seine Umsätze bei Automaten mit Konsumationsmöglichkeit zum Normalsatz, bei solchen ohne Konsumationsmöglichkeit zum reduzierten Satz zu versteuern.*

*Neu: Verkäufe von Nahrungsmitteln (inkl. alkoholfreie Getränke) aus Verpflegungsautomaten sind zum reduzierten Satz steuerbar, unabhängig davon, ob neben dem Automaten eine Konsumationsmöglichkeit besteht oder nicht.*

*Korrektes Vorgehen: Die neue Praxis gilt seit dem 1. Januar 2010, weshalb der Steuerpflichtige die Möglichkeit hat mittels Korrekturabrechnung seine Ansprüche aufgrund der günstigeren Praxis gegenüber der ESTV geltend zu machen. Hat er jedoch dem Leistungsempfänger gegenüber die MWST fakturiert, ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von Art. 27 Abs. 2 bis 4 MWSTG (unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis) möglich.*

### Praxisänderung

Ändert die ESTV ihre bereits publizierte Praxis im Zusammenhang mit dem neuen MWSTG und erweist sich diese neue Praxis für den Steuerpflichtigen als **strenger**, gilt diese grundsätzlich ab dem der Publikation folgenden Semesterbeginn. Der Steuerpflichtige hat keine Korrekturabrechnung vorzunehmen und wendet stattdessen die geänderte Praxis ab der neuen Abrechnungsperiode an.

Ist die geänderte Praxis der ESTV für den Steuerpflichtigen **günstiger**, gilt diese rückwirkend ab dem 1. Januar 2010, sofern die Steuerforderungen noch nicht rechtskräftig geworden sind. Der Steuerpflichtige kann mittels Korrekturabrechnung seine Steueransprüche gegenüber der ESTV geltend machen, wobei die ESTV wiederum keinen Vergütungszins entrichtet.

### Zusammenfassung

Zusammenfassend lässt sich die zeitliche Wirkung von Praxisanweisungen graphisch wie folgt darstellen:

|  | Strengere Praxis                    | Günstigere Praxis |
|--|-------------------------------------|-------------------|
| Gesetzestext neues MWSTG und altes MWSTG <u>identisch</u>  | Semester nach erfolgter Publikation | ab 1. Januar 2010 |
| Gesetzestext neues MWSTG und altes MWSTG <u>abweichend</u> | ab 1. Januar 2010                   | ab 1. Januar 2010 |
| Änderung bereits publizierter Praxis                       | Semester nach erfolgter Publikation | ab 1. Januar 2010 |

Für Rückfragen stehen Ihnen Ihre Ansprechpartner bei der PrimeTax AG gerne zur Verfügung:



Adrian Wyss, Partner  
PrimeTax AG  
Bahnhofstrasse 12  
6370 Stans  
Tel. +41 58 252 22 77  
Fax +41 58 252 22 99  
adrian.wyss@primetax.ch



Gabriela Schwarz, Senior Consultant  
PrimeTax AG  
Seestrasse 356  
8038 Zürich  
Tel. +41 58 252 22 23  
Fax +41 58 252 22 99  
gabriela.schwarz@primetax.ch