

Per E-Mail:

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Abteilung Steuergesetzgebung
Frau Lara Merlin
Eigerstrasse 65
3003 Bern

E-Mail-Adresse: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 18. Oktober 2022

Vernehmlassung zur Änderung des Mehrwertsteuergesetzes und zur Änderung der Verordnung über die Unternehmens-Identifikationsnummer

Sehr geehrte Frau Merlin

Wir beziehen uns auf das Schreiben von Herrn Bundesrat Ueli Maurer vom 29. Juni 2022 in rubrizierter Angelegenheit und bedanken uns für die Möglichkeit, zu der ausgearbeiteten Vorlage Stellung nehmen zu können.

1. Allgemeine Vorbemerkungen

Dass dienliche Daten aus dem von der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) geführten Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen den kantonalen Handelsregisterämtern zur Verfügung gestellt werden, damit diese die Eintragungspflicht bestimmter Personen prüfen können, erachten wir als legitim und wird nicht grundsätzlich in Frage gestellt. Was hingegen nicht unterstützt werden kann, ist, dass durch die automatische Weiterleitung nicht spezifisch geprüfter Informationen einzelne Personen in die Position gedrängt werden, belegen zu müssen, «dass keine Eintragung in das Handelsregister erforderlich ist»¹. Wesentlich ist dabei, dass die

¹ Eidg. Finanzdepartement, Erläuternder Bericht vom 29. Juni 2022 «Änderung des Mehrwertsteuergesetzes und Änderung der Verordnung über die Unternehmens-Identifikationsnummer, Ziff. 4.4.

ESTV keinerlei Prüfung vornimmt, ob eine Person, die bei ihr als «Einzelfirma» registriert ist, überhaupt die qualitativen Anforderungen an ein «Einzelunternehmen» i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR erfüllt. Einzig das Erreichen bzw. Überschreiten einer mehrwertsteuerlichen Umsatzgrenze, und damit nur die Erfüllung eines quantitativen Kriteriums, soll für eine Meldung ausschlaggebend sein. Dies mag für die ESTV einfach sein, führt aber dazu, dass sich Personen, welche die qualitativen Anforderungen nicht erfüllen, beim Handelsregisteramt zu rechtfertigen haben, weshalb sie sich nicht haben eintragen lassen; und dies aufgrund einer automatisierten Meldung, auf welche sie keinerlei Einfluss haben. Will man dies so installieren, sollte die ESTV eine Prüfung vornehmen, ob die eingetragene Person überhaupt als Einzelunternehmen i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR aufgefasst werden kann. Die bei der Eintragung verwendete Bezeichnung «Einzelfirma» bei der Mehrwertsteuer ist nicht deckungsgleich mit einem Einzelunternehmen i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR.

1.1 Rechtsform und Mehrwertsteuerpflicht

Die subjektive Steuerpflicht besteht bei der Mehrwertsteuer «unabhängig von [der] Rechtsform» (Art. 10 Abs. 1 MWSTG). Massgebend ist einzig die Ausrichtung eines «Unternehmens» auf eine nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen aufgrund einer beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit, die selbständig wahrgenommen wird und bei welcher im eigenen Namen nach Aussen aufgetreten wird (Art. 10 Abs. 1bis MWSTG). Bei der Mehrwertsteuer ist das «Unternehmen» Steuersubjekt und dies unabhängig von einer bestimmten Rechtsform.

Bei der elektronischen Anmeldung bei der Mehrwertsteuer wird nach der Rechtsform des Unternehmens gefragt, wobei nicht im UID-Register eingetragene Gesuchsteller nur zwischen «Einzelfirma, Einfache Gesellschaft, Verein, Stiftung und öffentlich-rechtliche Körperschaft» wählen können. Dabei muss klar sein, dass die «Einzelfirma» nicht mit dem Einzelunternehmen i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR deckungsgleich sein muss. Auch wird seitens der ESTV eine Frage zur Tätigkeit des Unternehmens gestellt, diese muss jedoch lediglich summarisch beantwortet werden, was wohl kaum eine Beurteilung bezüglich Erfüllung der qualitativen Anforderungen an ein «Einzelunternehmen» i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR erlaubt.

Es gibt Personen, welche die Anforderungen an eine freiwillige oder obligatorische Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer erfüllen, aber kein «Gewerbe», wie von Art. 931 Abs. 1 OR gefordert, betreiben. Es sei hier z.B. an eine Privatperson gedacht, welche eine oder mehrere Liegenschaften zur Vermietung an Dritte besitzt und die sich wegen der Vermietung eines Ladens (mit Option) an einen Gewerbetreibenden als mehrwertsteuerpflichtige Person eintragen lässt.

Bei der vorgelegten Änderung des MWSTG wird im Grunde davon ausgegangen, dass zwischen «Einzelfirma» gemäss Register der ESTV und «Einzelunternehmen» i.S. der Gesetzgebung zum Eintrag im Handelsregister Deckungsgleichheit besteht. Dies ist aber nicht immer der Fall.

1.2 Rechtsform im UID-Register

Die Angaben im UID-Register unter der Position «Rechtsform» sind nicht immer zutreffend. So werden Gesellschafter einer im Handelsregister eingetragenen Kollektivgesellschaft je einzeln bei der Rechtsform unter der Bezeichnung «0101 – Einzelunternehmen» geführt, obschon diese nur im Rahmen der Kollektivgesellschaft und nur als Gesellschafter unternehmerisch tätig sind. Dies hat mit der gesonderten Eintragung der einzelnen Gesellschafter bei der Ausgleichskasse zu tun. Auch werden die Mehrwertsteuergruppen i.S.v. Art. 13 MWSTG im UID-Register bei der Rechtsform unter der Bezeichnung «0302 – Einfache Gesellschaft» geführt, obschon fraglich ist, ob solche Zusammenschlüsse überhaupt als einfache Gesellschaft strukturiert sind.

Die Angaben zur Rechtsform einer im UID-Register eingetragenen «UID-Einheit» erweisen sich somit nicht immer als zutreffend. Da mit dem vorgesehenen Meldesystem die oben aufgeführten Einheiten nicht betroffen sind, ist allerdings nicht mit – zusätzlichen – Fehlern im UID-Register zu rechnen.

1.3 «Einzelunternehmen» nach Handelsrecht

Art. 931 Abs. 1 OR lautet folgendermassen: «Eine natürliche Person, die ein Gewerbe betreibt, das im letzten Geschäftsjahr einen Umsatzerlös von mindestens 100 000 Franken erzielt hat, muss ihr Einzelunternehmen am Ort der Niederlassung ins Handelsregister eintragen

lassen. Von dieser Pflicht ausgenommen sind die Angehörigen der freien Berufe sowie die Landwirte, falls sie kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben.» Was als «Gewerbe» zu verstehen ist, geht aus Art. 2 lit. a HRegV hervor, welcher dies so umschreibt: «eine selbstständige, auf dauernden Erwerb gerichtete wirtschaftliche Tätigkeit». Laut Botschaft² ist damit die Verfolgung einer «Erwerbstätigkeit» gemeint, womit die reine Verwaltung des eigenen Vermögens (der Fall des Liegenschaftsbesitzers mit Eintragung bei der Mehrwertsteuer) nicht unter die Eintragungspflicht fällt. Auch von einer Eintragungspflicht ausdrücklich ausgenommen werden die freien Berufe und Landwirte, soweit kein «nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe» betrieben wird. Hierzu besteht eine höchstrichterliche Rechtsprechung, die aber nichts mit einer Eintragung im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen zu tun hat.

Der Begriff der «Niederlassung» gemäss Art. 931 Abs. 1 OR wird in der HRegV nicht definiert. Laut Botschaft ist dies «in der Regel dort, wo eine natürliche Person einen Geschäftsbetrieb unterhält»³. Damit wird auch klar, dass das Einzelunternehmen einen «Geschäftsbetrieb» unterhält, was bei verschiedenen, im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragenen natürlichen Personen nicht zutrifft.

1.4 Ergebnis

Meldet die ESTV sämtliche bei ihr als «Einzelfirma» eingetragene Personen, welche die Umsatzgrenze überschreiten, ohne jegliche Prüfung an das Bundesamt für Statistik, so wird zeitlich verzögert eine Anfrage des zuständigen Handelsregisteramtes ausgelöst, bei welcher die betroffene Person zu «belegen» hat, «dass keine Eintragung in das Handelsregister erforderlich ist»⁴.

Dieser Aufwand könnte vermieden werden, wenn die ESTV eine minimale Prüfung vornehmen und nur die klaren «Einzelunternehmen» melden würde. Die Prüfung wäre bei der Eintragung oder einer Geschäftserweiterung der betroffenen natürlichen Person vorzunehmen.

² Botschaft vom 15. April 2015 zur Änderung des Obligationenrechts (Handelsregisterrecht), BBI 2014 3617, 3641.

³ Botschaft vom 15. April 2015 zur Änderung des Obligationenrechts (Handelsregisterrecht), BBI 2014 3617, 3641.

⁴ Eidg. Finanzdepartement, Erläuternder Bericht vom 29. Juni 2022 «Änderung des Mehrwertsteuergesetzes und Änderung der Verordnung über die Unternehmens-Identifikationsnummer, Ziff. 4.4.

1.5 Mögliche Ausgestaltung der Prüfungspflicht der ESTV

Beim elektronischen Vorgehen für die Anmeldung als Mehrwertsteuerpflichtige Person kann in den Fällen, wo kein Eintrag im Handelsregister vorliegt, nach dem Grund gefragt werden. Diese Frage kann mit dem Hinweis auf die Eintragungspflicht nach Art. 931 Abs. 1 OR ergänzt werden. Ein solcher Hinweis findet sich im Übrigen bereits heute in der Maske zur Anmeldung. Die ESTV kann dann eine Plausibilitätsprüfung vornehmen und in den Fällen, wo man nicht von einem Einzelunternehmen i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR ausgehen kann, einen Meldestopp vornehmen. Dadurch ist der Aufwand der Steuerpflichtigen beschränkt und eine durch eine automatisierte Meldung bei den Handelsregisterämtern ausgelöste Prüfung würde entfallen.

2. Stellungnahme zu den einzelnen Neuerungen

2.1. Art. 74 Abs. 2 Bst. e VE MWSTG

In dieser Bestimmung wird die Meldung durch die ESTV von «Einzelunternehmen» aus dem Register der Mehrwertsteuerpflichtigen Personen bestimmt. Dies ist aber ein Begriff aus dem OR und nicht aus dem MWSTG. Weder im MWSTG noch in der MWSTV findet sich dieser Begriff. Die Rechtsform ist auch kein Kriterium für die Eintragung in das Register der Mehrwertsteuerpflichtigen Personen. Damit kann die ESTV ohne eine entsprechende Prüfung nicht wissen, ob die eingetragene natürliche Person tatsächlich ein «Einzelunternehmen» i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR führt oder nicht.

Will man der ESTV eine gewisse Prüfungspflicht zuweisen, so müsste von «mutmasslichen Einzelunternehmen» gesprochen werden. Dies, da die ESTV nicht die Behörde ist, welche definitiv das Vorliegen eines Einzelunternehmens nach Art. 931 Abs. 1 OR zu bestimmen hat.

Will man der ESTV keine Prüfungspflicht auferlegen, was bedauerlich wäre, dann müsste der Wortlaut wie folgt abgeändert werden (Änderungen kursiv und fett): «... für die Information, dass eine **natürliche Person, die nicht als** Einzelunternehmen, ~~das nicht~~ im Handelsregister eingetragen ist, einen jährlichen Umsatz von mindestens 100 000 Franken deklariert hat.»

2.2. Art. 9 Abs. 2 Bst. n VE UIDV

Hier kommt wiederum die der gesamten Regelung zugrunde gelegte – aber nicht immer zutreffende – Übereinstimmung der Eintragung einer natürlichen Person im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen und deren Qualifikation als «Einzelunternehmen» (i.S.v. Art. 931 Abs. 1 OR) zum Tragen.

Auch hier muss eine textliche Anpassung erfolgen und dies in Abhängigkeit davon, ob eine spezifische Prüfung durch die ESTV erfolgt oder nicht. Im ersten Fall muss der Zusatz «mutmassliche» eingeführt werden. Im zweiten Fall muss der Text angepasst werden (Änderungen kursiv und fett): «[...] n. **für natürliche Personen, welche ~~Einzelunternehmen~~**, die im Mehrwertsteuerregister, aber nicht im Handelsregister **als Einzelunternehmen** eingetragen sind: Angabe [...]»

2.3. Art. 19 Abs. 1^{bis} VE UIDV

Keine Bemerkungen.

Wir hoffen, Ihnen mit unseren Ausführungen zu dienen und stehen Ihnen für die Beantwortung von Fragen zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
EXPERTsuisse



Benno Suter
Präsident Subkommission MWST



i.A.
Dr. Ivo P. Baumgartner
Mitglied Subkommission MWST