

Per E-Mail:

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

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

Zürich, 8. Februar 2024

Vernehmlassung zur Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 25. Oktober 2023 in rubrizierter Angelegenheit und bedanken uns für die Möglichkeit, zu der ausgearbeiteten Vorlage Stellung nehmen zu können.

Zusammenfassung:

Der Vorentwurf regelt sehr wenig im Zusammenhang mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes («MWSTG»), was nicht nachvollziehbar ist. EXPERTsuisse bedauert, dass anstelle von notwendigen, griffigen Detailausführungen zum teilrevidierten MWSTG andere Bestimmungen (Saldobesteuerung, Ausweitung des Meldeverfahrens auf bar bezahlten Einzeltransaktionen) aufgenommen werden. Die fehlenden Bestimmungen führen zu Rechtunsicherheit.

Unsere Kernanliegen können wie folgt zusammengefasst werden:

1. Verzicht auf nicht notwendige Änderungen bei der Saldo- und Pauschalsteuer.
2. Der Handel mit Emissionszertifikaten hat zu viele gesetzliche Ungereimtheiten enthalten und soll daher von der Inkraftsetzung ausgeklammert werden.

3. Die Plattformbesteuerung benötigt verschiedene, wichtige Präzisierungen, wie der Beginn des Inlandkonnex' bei Distanzlieferungen aus dem Ausland, der Nachweis der Steuerbefreiung eines Händlers und der Abzug fiktiver Vorsteuern/Margenbesteuerung bei inländischer Warenlieferung durch Nicht-Steuerpflichtige.
4. Reisebüros und Reisedienstleistungen benötigen eine Definition.
5. Art. 104a MWSTV ist nicht ausgegoren und würde bedeutenden Kollateralschaden anrichten. Es sollte auf dieses neue Meldeverfahren verzichtet werden.

1. Allgemeine Vorbemerkungen

Die Fachkommission Indirekte Steuern von EXPERTsuisse («FKIND») hat den Vorentwurf MWSTV intensiv analysiert und beurteilt und nimmt anschliessend ausführlich dazu Stellung. FKIND möchte feststellen, dass sie etwas erstaunt über den Inhalt dieses Vorentwurfs war, der sehr wenig im Zusammenhang mit der Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes («MWSTG») regelt. Der Grund, weshalb anstelle von Detailausführungen zum teilrevidierten MWSTG die Bestimmungen über die Saldobesteuerung stark angepasst werden sollen und die Ausweitung des Meldeverfahrens auf bar bezahlten Einzeltransaktionen aufgenommen wurde, erschloss sich der FKIND nicht. Die Fokussierung auf die relevanten Bestimmungen als Folge der Teilrevision des MWSTG gelang nach Auffassung der FKIND nicht. Im Zusammenhang mit der Plattformbesteuerung, den Reisebürodienstleistungen, dem Ort der Dienstleistung nach Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG oder den verschiedenen neuen Bestimmungen zu den Ausnahmen von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 2 MWSTG hätten Ausführungen in der Verordnung sehr zur Rechtssicherheit beigetragen.

2. Stellungnahme zu den einzelnen Änderungen

2.1. Versandhandel (Art. 4a Vorentwurf MWSTV)

Die FKIND hat diesbezüglich keine Bemerkungen.

2.2. Gruppenbesteuerung (Art. 18 – 20 und 123 Abs. 2 Bst. a Vorentwurf MWSTV)

Gewisse Änderungen der Verhältnisse sind nicht absehbar, deshalb können sie nicht im Voraus gemeldet werden (z.B. der Tod einer natürlichen Person, welche die Gruppenvertretung innehat).

Die FKIND hat bereits in früheren Stellungnahmen zwar grosses Verständnis gezeigt, dass die Prozesse digitalisiert werden, jedoch vehement kritisiert, dass eine «absolute Portalpflicht» eingeführt wird, weil die Lebenserfahrung zeigt, dass immer wieder Sachverhalte auftreten, die in streng standardisierten Portalen nicht abgebildet werden können. Die im vorliegenden Entwurf zur Gruppenbesteuerung vorgesehenen Regelungen zeigen dies exemplarisch auf: Bevor die Zugangsdaten vorhanden sind, kann kein Steuersubjekt eingetragen werden und – vor allem – wenn die Zugangsdaten zum Portal bei der Gruppenvertretung sind – kann niemand anders als die Gruppenvertretung rechtsgültige Eingaben für die Gruppe machen: Wie sollen dann bspw. Mitglieder einer MWST-Gruppe im Falle eines «unfreundlichen» Mandatsentzugs den Wechsel der Gruppenvertretung über das Portal melden?

Zwischen der in Absatz 2 geforderten Einreichung des Antrags über das Portal und der in Absatz 5 geforderten Beilage der schriftlichen Erklärungen besteht ein für die Steuerpflichtigen nicht zu erfüllender Widerspruch. Es bringt nichts, für einen erstmaligen Antrag eine Portalpflicht vorzusehen, wenn daneben noch schriftliche Unterlagen eingereicht werden müssen. Dies führt zu einem Systembruch. Sinnvoll ist die zwingende Verwendung des Portals erst, wenn das entsprechende Subjekt dort erfasst ist und die Zugangsberechtigungen geklärt sind.

Empfehlungen:

- Anpassung der Referenz auf das MWSTG in Art. 18 (analog geltendes Recht): «Art. 13, 65a und 67 Abs. 2 MWSTG».
- Umformulierung von Art. 18 Abs. 1: «Auf Antrag hin trägt die ESTV die Gruppe auf das beantragte Datum in das Register der steuerpflichtigen Personen ein.»
- Umformulierung von Art. 19 Abs. 1: «Ein Wechsel der Vertretung einer Mehrwertsteuergruppe ist der ESTV über das Portal zu melden.»
- Umformulierung von Art. 19 Abs. 3: «Die Gruppenmitglieder können gemeinsam der Gruppenvertretung das Mandat entziehen, sofern sie gleichzeitig eine neue Gruppenvertretung bestimmen, und dies der ESTV schriftlich melden.»
- Umformulierung von Art. 20 Abs. 2: «Auf Antrag hin kann ein Rechtsträger in eine bestehende Gruppe eintreten oder ein Mitglied aus einer Gruppe austreten. Die ESTV trägt den Ein- und Austritt auf den Beginn der folgenden beziehungsweise auf das Ende der laufenden Steuerperiode ein.»

- Umformulierung von Art. 123 Abs. 2 Bst. a: «*den Antrag auf Eintrag als MWST-Gruppe und – soweit möglich – die damit zusammenhängenden Meldungen (Art. 13 MWSTG).*»

2.3. Subventionen (Art. 29 Vorentwurf MWSTV)

Wenn dem neu eingefügten Art. 18 Abs. 3 MWSTG die Bedeutung zukommen soll, welche ihm der Gesetzgeber beimessen wollte, muss die Einleitung von Abs. 1 umformuliert werden. Ansonsten kann nicht sichergestellt werden, dass sich ein Gemeinwesen bei seinem im neuen Art. 18 Abs. 3 nMWSTG vorgesehenen Entscheid auf eigene Überlegungen stützen kann und dabei nicht an die Vorgaben des Mehrwertsteuerrechts gebunden ist.

Aufgrund der Tatsache, dass Mittelflüsse unter Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG fallen, die in den verschiedenen Gemeinwesen ganz unterschiedlich bezeichnet werden, darf im Verordnungstext der Begriff «*ausdrücklich*» nicht verwendet werden. Es darf keine Rolle spielen, wie das kantonale oder kommunale Recht diesen Mittelfluss bezeichnet. Dies sollte im Verordnungstext so berücksichtigt werden, weshalb in der nachfolgenden Empfehlung bewusst «*sinngemäß*» eingefügt wurde. Dementsprechend muss in den Erläuterungen klargestellt werden, dass es nicht darauf ankommt, ob ausdrücklich die Formulierung «Subvention» oder «öffentlich-rechtlicher Beitrag» verwendet wird.

Der vorgeschlagene Absatz 2 ist zu streichen, weil er die vom Gesetzgeber geschaffene Regelung unterläuft: In den allermeisten Fällen wird die Frage, ob es sich bei einem bestimmten Mittelfluss um eine Subvention handelt, erst im Rahmen einer Mehrwertsteuerkontrolle bei einer Mittel empfangenden Person auftreten. Es muss dem zahlenden Gemeinwesen möglich sein, in diesem Zeitpunkt, d.h. im Zeitpunkt, in welchem das Bedürfnis auftritt, mit seiner Erklärung Rechtssicherheit zu schaffen. Die Befristung bis zum Eintritt der Finalisierungsfrist stellt eine Einschränkung dar, welche den Nutzen der vom Gesetzgeber geschaffenen Regelung massiv einschränkt.

In den Erläuterungen wird angegeben, dass es sich bei dieser Frist um eine Verwirkungsfrist handle: Davon war im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses nie die Rede. Der Bundesrat hat aus Sicht der FKIND keine Kompetenz, die Regelung derart einzuschränken; dazu fehlt jegliche gesetzliche Grundlage.

Auch der Verweis auf die Rechnungslegung des zahlenden Gemeinwesens in den Erläuterungen ist nicht zielführend: Es ist nicht vorstellbar, dass es dem zahlenden Gemeinwesen nicht bereits im Zeitpunkt der Auszahlung klar ist, wie es diese Ausgabe zu verbuchen hat. Die Frage der Qualifikation stellt sich jedoch nicht beim zahlenden Gemeinwesen, sondern beim Empfänger der Gelder, und zwar – wie oben dargestellt – meist erst im Rahmen einer Kontrolle, die immer erst nach Ablauf der Finalisierungsfrist stattfindet.

Empfehlungen:

- Umformulierung der Einleitung von Art. 29 Abs. 1: «*Soweit nicht bereits das Gemeinwesen die von ihm ausgerichteten Mittel sinngemäss so bezeichnet hat, gelten namentlich folgende von Gemeinwesen ausgerichtete Mittel als Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen-Hand: [...]*»
- Streichung von Art. 29 Abs. 2.

2.4. Heilbehandlungen (Art. 35 Vorentwurf MWSTV)

Zur vorgeschlagenen Änderung hat die FKIND keine Bemerkungen, erachtet es jedoch als notwendig, dass der neu geschaffene Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3^{bis} MWSTG (Leistungen im Bereich der koordinierten Versorgung) in der Verordnung behandelt wird (siehe dazu hinten Ziff. 2.22).

2.5. Ausbildung (Art. 37 Vorentwurf MWSTV)

Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. a MWSTG wurde modifiziert, indem die Fortbildung wie durch die WAK-S vorgeschlagen durch «Weiterbildung» ersetzt wurde. Diese Änderung sollte zum Anlass genommen werden, die mittlerweile deutlich zu restriktive Interpretation dieser Ausnahme der ursprünglichen Zielsetzung dieser MWST-Ausnahme anzunähern. Dass Fertigkeiten wie die Weiterbildung im Bereich Sprachkonversation, die angeleitete Weiterbildung eines potentiell angehenden Berufssportlers oder -musikers nicht unter Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. a MWSTG fallen sollen, war kaum der Wille des Gesetzgebers.

Empfehlung:

- Ergänzung in Art. 37 Vorentwurf MWSTV: «*Unterricht und Weiterbildung umfassen auch bildende Leistungen ausserhalb der Berufslaufbahn, so insbesondere die Förderung von Kompetenzen sprachlicher, mathematischer, allgemein intellektueller Natur, sportliche, musische, kulturelle und handwerkliche Fertigkeiten. Es ist kein Leistungsziel erforderlich.*»

2.6. Reisebüros (nicht im Vorentwurf MWSTV enthalten)

Zur Schaffung von Rechtssicherheit bei der Anwendung von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 31 MWSTG sollte in der MWSTV eine Auslegungshilfe zu Reisebüros, Reisebüroleistung und damit zusammenhängende Dienstleistungen des Reisebüros geschaffen werden. Diese sollte sicherstellen, dass i) die neue Ausnahmebestimmung breit angewendet werden kann und ii) die Abgrenzungproblematik zwischen Reisevermittlung im fremden oder eigenen Namen eliminiert wird.

Da in der Botschaft zur Teilrevision des MWSTG versucht wurde, dem Art. 8 Abs. 2 Bst. b MWSTG ohne Veränderung des Wortlauts (Ausnahme Streichung Organisatoren von Veranstaltungen) eine neue Bedeutung zu geben und neu Reisebüroleistungen (d.h. weiterverkaufte originäre Leistungen des Reisegeschäfts) dem Erbringerortsprinzip zu unterstellen, gibt es gute Gründe, mit der Inkraftsetzung des teilrevidierten Gesetzes sowohl weiterverkaufte Reisedienstleistungen als auch im Namen und auf Rechnung von Dritten angebotene Reisedienstleistungen Art. 8 Abs. 2 Bst. b nMWSTG sowie Art. 21 Abs. 2 Ziff. 31 und 29 Abs. 1^{ter} nMWSTG zu unterstellen.

Empfehlung:

- Neue Verordnungsbestimmung (bspw. Art. 37a) mit folgendem Inhalt:
 - «a. Für die Steuerausnahme von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 31 ist nicht der Geschäftszweck des Unternehmensträgers, sondern die Art der Tätigkeit massgeblich. Die Vermittlung von Reiseleistungen in fremden Namen und auf fremde Rechnung ist dem Weiterverkauf von Reiseleistungen gleichgestellt.
 - b. Als Reiseleistungen gelten namentlich einzelne, mehrere oder kombinierte Leistungen des Personentransports und der damit verbundenen Gegenstände, die Vermietung von Beförderungsmittel zum Personentransport, gastronomische Leistungen, Beherbergungsleistungen, Unterhaltungsleistungen».

2.7. Zusammenarbeit zwischen Gemeinwesen (Art. 38 Vorentwurf MWSTV)

Auf den ersten Blick erscheint es vernünftig, den vom Gesetzgeber eingefügten Begriff «Träger» mit der Person in Verbindung zu bringen, welche die Organe einsetzen kann. Allerdings dürfte diese Definition in gewissen Fällen zu nicht sachgerechten Ergebnissen führen, wenn sie absolut, d.h. als einzig denkbare Auslegung, gilt.

Bspw. ist es nicht selten der Fall, dass Stiftungsurkunden vorsehen, dass neue Organe durch den bisherigen Stiftungsrat gewählt werden.

Zudem dürfte es auch Fälle geben, bei denen ein Gremium bestehend aus mehreren Personen, von denen einige möglicherweise nicht als Gemeinwesen gelten, die Organe einsetzen kann. In solchen Fällen wäre es sachgerecht, wenn die Mehrheitsverhältnisse in diesem Gremium (d.h. «überwiegend Gemeinwesen»), allfällige Vetorechte oder das Stichentscheidungsrecht mitberücksichtigt würden, um festzulegen wer als «Träger» gilt.

Es dürfte schwierig sein, mit einer Formulierung alle denkbaren Konstellationen abzudecken. Aus Sicht der FKIND ist es daher zwingend, die Formulierung in Absatz 2^{bis} nicht abschliessend auszugestalten.

Empfehlung:

- Umformulierung von Art. 38 Abs. 2^{bis}: «*Als Träger oder Trägerin einer Anstalt oder Stiftung gilt **namentlich**, wer deren Organe einsetzen kann.*»

2.8. Behandlung von Münz- und Feingold (Art. 44, 61 und 113 Bst. g Vorentwurf MWSTV)

Die FKIND hat zu den vorgeschlagenen Änderungen keine Bemerkungen.

2.9. Elektronische Plattformen (Art. 48e, 63 Abs. 3 Bst. f, 111a, 118, 120 Vorentwurf MWSTV)

Die auf der Gesetzesebene neu eingeführte Plattformbesteuerung ist unvollständig, insbesondere was die Leistungen der Plattform betrifft. Die offenbar bezweckte Anlehnung des Art. 20a nMWSTG an Art. 20 Abs. 3 MWSTG sowie aufgrund von im Vorfeld von Exponenten der ESTV gemachten Aussagen, dass eine Plattform im Sinne des teilrevidierten Mehrwertsteuerrechts ein Margengeschäft tätigt, sollte Niederschlag in der MWSTV finden.

Ohne explizite Regelung in der MWSTV ist bspw. nicht abschliessend klar, ob die tatsächlich zwischen der Plattform und dem Verkäufer vereinbarten Leistungen Teil eines Margengeschäfts sind oder separate Leistungen gegenüber der Verkäuferin darstellen. Art. 24 Abs. 5^{bis} nMWSTG definiert nur, wie die Umsätze gegenüber den Käufern zu bemessen sind.

Sachlogisch ist, dass eine Person, die Umsätze nach Art. 20a nMWSTG erzielt, analog einer Händlerin im eigenen Namen und auf Rechnung der Verkäuferin auftritt. Damit ergibt sich kein Unterschied zur mehrwertsteuerlichen Folge, wie sie aus Art. 20 Abs. 3 MWSTG entsteht. Selbstredend ist aber Art. 20a nMWSTG nur anwendbar, wenn die eine Person im Namen und auf Rechnung der Verkäuferin auftritt, ansonsten sie bereits ursächlich einen Umsatz nach Art. 20 Abs. 3 MWSTG erzielen würde.

Weiter fehlt eine gesetzliche Grundlage gestützt auf welche die als Plattform agierende Person im Einfuhrsteuerverfahren als Importeur auftreten muss. Eine steuerpflichtige Person würde nur dann zwingend zur Importeurin, wenn sie als Steuersubjekt die Qualifikation nach Art. 7 Abs. 3 Bst. b MWSTG (Kleinmengensenderin)¹ erlangt. Ohne diesen Status erzielt eine steuerpflichtige Person, die als Plattform nach Art. 20a nMWSTG Lieferungen ausführt, Lieferungen im Ausland.

Zudem besteht keine dogmatische Notwendigkeit, den Plattformbetreibern den Abzug fiktiver Vorsteuern und die Margenbesteuerung in allen Fällen zu verweigern.

Schliesslich stellt sich die Frage, ob die Kapitelüberschrift vor dem neuen Art. 111a korrekt ist: Sind statt «Versandhandelsunternehmen» nicht eher «Betreiber von elektronischen Plattformen» gemeint?

Empfehlungen:

- Neue Bestimmung (bspw. Art. 33a): *«Findet Art. 20a MWSTG Anwendung, bemisst sich das Entgelt zwischen der Verkäuferin und der Betreiberin der Plattform nach dem von der Käuferin empfangenen Entgelt abzüglich der Summe aller Entgelte für die Ermöglichung der Lieferung, welche die Verkäuferin der als Plattform handelnden Person schuldet. Diese Entgelte sind nicht mit Mehrwertsteuer abzurechnen, da sie generell steuerbefreit sind. Die Leistungen der Plattform für die Ausführung des Liefergeschäfts sind abschliessend durch die Entgeltdifferenz aus dem der Verkäuferin zu bezahlenden und von der Käuferin vereinnahmten Entgelt gedeckt.»*
- Neue Bestimmung (bspw. Art. 43a): *«Die steuerpflichtige Person kann die Steuerbefreiung gemäss Art. 23 Abs. 2 Ziff. 13 des Gesetzes geltend machen, sobald sie über*

¹ Oder eine steuerpflichtige Person, die freiwillig die Unterstellungserklärung nach Art. 7 Abs. 3 Bst. a MWSTG wählt.

ein Dokument verfügt, aus dem hervorgeht, dass die Person, die die Lieferung ermöglicht hat, die Lieferung gegenüber der Käuferin gemäss Art. 20a des Gesetzes abrechnet.»

- Ergänzung von Art. 48e [Margenbesteuerung]: «... nicht anwenden, soweit von einer steuerpflichtigen Person bezogen hat.»
- Ergänzung von Art. 63 Abs. 3 Bst. f [Abzug fiktiver Vorsteuern]: «... gilt und sie die Gegenstände von einer steuerpflichtigen Person bezogen hat.»
- Überprüfung der Kapitelüberschrift vor dem neuen Art. 111a.

2.10. Abzug fiktiver Vorsteuern (Art. 62 und 63 Vorentwurf MWSTV)

Anlässlich der letzten Teilrevision 2018 wurde Art. 62 versehentlich nicht angepasst. Es gibt keine Voraussetzung mehr, dass Gegenstände gebraucht sein müssen. Damit ist Art. 62 zu absolut formuliert. Edelmetalle und Edelsteine können durchaus individualisierbare bewegliche Gegenstände sein, z.B. durch einmalig identifizierte Barrennummern, Tokenisierung der Oberflächenbeschaffung oder anderweitige Echtheitszertifikate.

Die FKIND stellt sich bezüglich dem geänderten Bst. c die Frage, ob der Verweis auf Art. 23 Abs. 2 Ziff. 12 Bst. e MWSTG Sinn macht, weil dieser seinerseits auf 23 Abs. 2 Ziff. 12 Bst. d MWSTG aufbaut, der jedoch in der Aufzählung von Art. 63 Abs. 3 Bst. c nMWSTV nicht aufgezählt wird? Die Erläuterungen machen diesbezüglich keine Angaben. Deshalb ist es der FKIND nicht möglich, eine abschliessende Empfehlung abzugeben.

Empfehlungen:

- Änderung der Bestimmung von Art. 62: «*Edelmetalle der Zolltarifnummern 7106-7112 und Edelsteine der Zolltarifnummern 7102-7105 gelten nicht als individualisierbare bewegliche Gegenstände, sofern deren Individualisierbarkeit nicht spezifiziert und dokumentiert ist*».
- Allenfalls Überarbeitung von Art. 63 Abs. 3 Bst. d.
- Ergänzung von Art. 63 Abs. 3 Bst. f.

2.11. Kürzung des Vorsteuerabzugs (Art. 75 Vorentwurf MWSTV)

Im Verordnungstext wird richtigerweise der Begriff «Gesamteinnahmen» verwendet. In den Erläuterungen werden jedoch nur drei Arten von Nicht-Entgelten aufgezählt. Diese Einschränkung ist nicht sachgerecht, weshalb der unten vorgeschlagene Einschub zwecks definitiver und unmissverständlicher Klärung der Frage aus unserer Sicht zwingend ist.

Empfehlung:

- Umformulierung von Art. 75 Abs. 3: «*Werden die Mittel nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG zur Deckung eines Betriebsdefizits entrichtet, so ist die Vorsteuer gesamthaft im Verhältnis dieser Mittel zu den Gesamteinnahmen, **das heisst unter Berücksichtigung sämtlicher Nicht-Entgelte**, exklusive Mehrwertsteuer zu kürzen.*»

2.12. Jährliche Abrechnung (Art. 76a – 76d und 166d Vorentwurf MWSTV)

Die Einschränkung, wonach der Wechsel erst nach Ablauf einer ganzen Steuerperiode vorgenommen werden kann, verletzt aus Sicht der FKIND das Gebot der Rechtsgleichheit. Wird bspw. eine steuerpflichtige Person erst im April errichtet, kann sie Ende des Kalenderjahres nicht wechseln, eine andere steuerpflichtige Person, die auf den 1. Januar in die Steuerpflicht eingetreten ist, hingegen schon.

Empfehlung:

- Art. 76a Abs. 3 wie folgt anpassen: «*Na.ch Ablauf der Frist von Absatz 1 kann die steuerpflichtige Person die jährliche Abrechnung frühestens auf die nächste Steuerperiode beantragen.*»

2.13. Saldosteuer- und Pauschalsteuersatzmethode (Art. 77 – 79, 81 – 95, 98 – 99a, 107, 127 und 166e Vorentwurf MWSTV)

Die FKIND hat sich aufgrund des zur Vernehmlassung befindlichen Vorentwurfs der MWSTV intensiv mit der Saldosteuer auseinandersetzt. Dabei hat die FKIND festgestellt, dass diese Abrechnungsmethoden ganz grundsätzlich das systematische Funktionieren des Steuersystems stören.

Die Saldosteuer sollte für Kleinunternehmen eine erleichterte Erfüllung der Mehrwertsteuerpflicht ermöglichen. Mit 24 Artikeln zur SSS und PSS erweist sich diese Vereinfachung in der Handhabung allerdings sehr tückisch und überaus kompliziert. Dies trifft insbesondere auf den Ein- und Austritt zu. Immerhin wurden Vorsteuer-Korrekturmechanismen bisher im SSS und PSS grundsätzlich als abgegolten betrachtet. Vom Vorgehen her war dies mit der Bankenpauerschale vergleichbar, bei deren Ein- und Austritt ebenso wenig über Eigenverbrauchs- und Einlageentsteuerung abzurechnen ist.

Die FKIND ist grundsätzlich dagegen, den Ein- und Austritt zu verkomplizieren. Auf keinen Fall sollen faktische Eigenverbrauchs- und Einlageentsteuerungen eingeführt werden, zumal Personen, die SSS anwenden, diesen beantragen, um keine Vorsteuern verbuchen zu müssen. Ohne Verbuchung der Vorsteuern können später auch keine Einlageentsteuerungen beantragt werden.

Die FKIND schlägt daher ganz grundsätzlich vor, an den Regelungen der SSS- und PSS-Methode nichts zu ändern, ausser redaktionelle Anpassungen infolge des elektronischen Portals udgl. Die FKIND sieht absolut keine Notwendigkeit, hier das Kind mit dem Bade auszuschütten, zumal die Handhabung der SSS-Regelungen gemäss der derzeit geltenden MWSTV sehr gut eingespielt ist. Die vorgeschlagenen Änderungen wie beispielsweise der Wegfall der 50%-Regel für Mischbranchen und die damit verbundene mehrwertsteuerliche Unterkategorisierung von Erträgen resp. die Vergabe und Zuordnung von bis zu 9 SSS steht die FKIND sehr kritisch gegenüber. Die Änderungen sind nicht zielführend und hätten einen grundsätzlichen Paradigmenwechsel zur Folge. Dem gesetzgeberischen Willen nach soll die SSS-Methode eine wesentliche Vereinfachung für die Steuerpflichtigen darstellen, was wiederum einen möglichst rechtssicheren Umgang mit dem MWSTG ermöglicht. Die Änderungen gemäss E-MWSTV stehen im Widerspruch zu diesem Entscheid.

Einer Vergabe von bis zu 9 SSS steht die FKIND ebenfalls sehr kritisch gegenüber. Die SSS soll einfach sein, soll den berechtigten Steuerpflichtigen einen möglichst rechtssicheren Umgang mit dem MWSTG ermöglichen.

Das Problem liegt vor allem in der sehr grosszügigen Zulassung zur SSS-Methode (Art. 37 Abs. 1 MWSTG), welche Unternehmen mit bis zu etwas mehr als CHF 5 Mio. Jahreseinnahmen resp. einer Steuerlast bis zu CHF 108'000 diese Methode zugesteht. Bei einer nächsten Teilrevision sollte die ESTV den Vorschlag einbringen, die Limite in Art. 37 MWSTG auf ein paar hunderttausend Schweizerfranken Umsatz zu beschränken.

Sofern der Vorentwurf der MWSTV wie vorgeschlagen umgesetzt wird, hat die FKIND die nachfolgenden zwei Forderungen:

1) Die PSS ist praktisch der SSS gleichgestellt. Diesfalls wäre nach Auffassung nur noch Art. 97 MWSTV sowie Art. 100 MWSTV erforderlich, auf Art. 98, 99 und 99a MWSTV könnte verzichtet werden. Ebenso sollten die MWST-Infobroschüren SSS und PSS in einer Infobroschüre abgehandelt werden und auf die wenigen Differenzen, welche sich primär aus dem MWSTG ergeben, eingangs hingewiesen werden.

2) Sofern die von der FKIND abgelehnte Stossrichtung dieses Vorentwurfs MWSTV dennoch umgesetzt wird, macht die FKIND folgende Vorschläge:

Hinweise:

- Art. 77 Abs. 3 und Art. 97 Abs. 3 [in der Vernehmlassungsvorlage nicht geändert]: Es gibt keinen sachlichen Grund, weshalb bei der Anwendung der SSS- / PSS-Methode bei einzelnen, aber nicht bei allen, ausgenommenen Leistungen, nicht optiert werden kann. Der Ausschluss der Option führt dazu, dass in Wertschöpfungsketten der nachfolgenden Stufe die Mehrwertsteuer nicht in einer Weise überwälzt werden kann, die das nachfolgende Glied in der Wertschöpfungskette zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- Dies gälte umso mehr, da künftig mehr als zwei SSS anwendbar sein werden (diesfalls bestünde keine Rechtfertigung mehr, die optierbaren Leistungen nicht einem SSS/PSS zuzuordnen).
- Art. 78 Abs. 3 und Art. 98 Abs. 2: Sollten diese Bestimmungen belassen werden, wäre zumindest die Einschränkung, dass drei **ganze** Abrechnungsperioden durchlaufen werden müssen, zu streichen.
- Art. 99 Abs. 3: Die neue Regelung enthält einen Widerspruch: Einerseits wird die steuerpflichtige Person verpflichtet, «jede ihrer Tätigkeit zum **massgebenden Pauschalsteuersatz**» abzurechnen, andererseits wird von «bewilligten» Pauschalsteuersätzen gesprochen.
- Anders als bei den Saldosteuersätzen, wo bisher nur zwei Saldosteuersätze anwendbar waren, besteht bei den Pauschalsteuersätzen seit jeher keine Beschränkung hinsichtlich der Anzahl der anwendbaren Pauschalsteuersätze. Die mit Pauschalsteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen waren bereits unter dem geltenden Recht verpflichtet, sich nachträglich neue Pauschalsteuersätze bewilligen zu lassen

(vgl. auch die entsprechenden Hinweise in Form 0759_02 und MI 13, Ziff. 6 a. E.). Dies ist jedoch zu überdenken: Solange eine Pflicht besteht, zum massgebenden Pauschalsteuersatz abzurechnen, ergibt die vorgängige Bewilligung von Pauschalsteuersätzen keinen Sinn.

- Die Frage der Bewilligung von Pauschalsteuersätzen ist zu überdenken. Sie führt zu unnötigem administrativem Aufwand auf beiden Seiten und lässt die steuerpflichtigen Personen in falscher Sicherheit wiegen.
- Im geltenden Recht enthält Art. 99 Abs. 3 MWSTV folgenden Satz: *«Die Anzahl der anwendbaren Pauschalsteuersätze ist nicht beschränkt.»*. In der Vernehmlassungsvorlage wird dieser Satz – soweit ersichtlich – ersatzlos gestrichen. Damit wird eine Rechtsunsicherheit geschaffen: Aufgrund des Verweises in Art. 100 MWSTV muss davon ausgegangen werden, dass für Pauschalsteuersätze auch die neugeschaffene «10%-Regel» von Art. 86 nMWSTV zur Anwendung kommen wird. Ein solches Rechtsverständnis würde die Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen massiv verkomplizieren und stünde im Widerspruch zur Aussage, dass der «massgebende» Pauschalsteuersatz anzuwenden sei (vgl. oben Rz. -). Die Hinweise in den Erläuterungen (*«da diese Regelung neu auch bei der Saldosteuersatzmethode zur Anwendung kommt»*) deuten darauf hin, dass dies die Absicht der ESTV ist.
- Bei der Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode soll die Einschränkung von Art. 86 nMWSTV nicht gelten und soll auf der Ebene der Verordnung unmissverständlich klargestellt werden.

Empfehlungen:

- Umformulierung von Art. 77 Abs. 2 Bst. h: *«die keinen Sitz, Betriebsstätte oder Wohnsitz im Inland hat»*.
- Art. 77 Abs 3:
 - Hauptantrag: ganzer Absatz streichen
 - Eventualantrag: zumindest ersten Satz streichen
- Anpassung von Art. 78 Abs. 3 (siehe oben Rz. -): *«Erfolgt keine Meldung innert der Frist [...] mindestens drei Steuerperioden [...]»* (entspricht inhaltlich dem geltenden Recht).
- Art. 78 Abs. 5:
 - Hauptantrag: geltendes Recht beibehalten
 - Eventualantrag, falls – gegen die Empfehlung der FKIND – bei Wechsel der Abrechnungsmethode Einlageentsteuerung und Eigenverbrauch anwendbar würden: ganzer Absatz streichen
- Art. 79 Abs. 3 und 4: geltendes Recht beibehalten

- Art. 81 Abs. 5 und 6: geltendes Recht beibehalten
- Art. 82: geltendes Recht beibehalten
- Art. 83: geltendes Recht beibehalten
- Art. 84:
 - Hauptantrag: geltendes Recht beibehalten
 - Eventualantrag: Umformulierung von Art. 84 Abs. 1 (falls alle denkbaren Sätze anwendbar sind, macht eine vorgängige Bewilligung keinen Sinn):
«*Steuerpflichtige Personen, die zum Saldosteuersatz abrechnen möchten, beantragen bei der ESTV die gewünschten Saldosteuersätze. Die Anzahl der maximal anwendbaren Steuersätze ist auf neun beschränkt.*»
- Art. 86:
 - Hauptantrag: geltendes Recht beibehalten
 - Eventualantrag: Umformulierung von Art. 86 Abs. 2:
«*Massgebend für die Abklärung, ob die 10-Prozent-Grenze überschritten ist, sind die Umsätze der laufenden oder die voraussichtlichen Umsätze der nächsten Steuerperiode.*»
- Art. 87: geltendes Recht beibehalten
- Art. 88:
 - Hauptantrag: geltendes Recht beibehalten
 - Eventualantrag: Umformulierung von Art. 88 Abs. 1
«*Die steuerpflichtigen Personen rechnen die von ihnen erbrachten steuerbaren Leistungen mit dem anwendbaren Saldosteuersatz ab.*»
- Art. 89: geltendes Recht beibehalten
- Art. 90 Abs. 1, 2 und 2^{bis}: geltendes Recht beibehalten
- Art. 92: geltendes Recht beibehalten
- Art. 93: geltendes Recht beibehalten
- Art. 94 Abs. 1: streichen
- Art. 95: streichen
- Art. 97 Abs. 3:
 - Hauptantrag: ganzer Absatz streichen
 - Eventualantrag: zumindest erster Satz streichen
- Art. 98 Abs.2: geltendes Recht
- Art. 127 Abs. 1 Bst. e: nicht streichen
- Art. 127 Abs. 1 Bst. f: nicht streichen
- Art. 127 Abs. 1 Bst. g: nicht einfügen
- Art. 166e: streichen

2.14. Meldeverfahren bei Barzahlungen (Art. 104a Vorentwurf MWSTV)

Die Notwendigkeit eines derartigen Eingriffs in das Steuersystem erscheint der FKIND zu wenig begründet und folglich überschliessend. Ungeteilt ist die Meinung der FKIND, dass die Folgen von Art. 104a des Vorentwurfs MWSTV ziemlich unüberschaubar wären. Dass Missbrauch durch Steuerpflichtige betrieben wird, ist unerwünscht und Massnahmen dagegen zu

begrüssen. Die Massnahme gemäss Art. 104a MWSTV erweist sich aber als höchst ineffizient, da sie zu viel Kollateralschaden anrichtet.

Wer zahlt heute Rechnungsbeträge von CHF 15'000 und mehr in bar? Es ist zu vermuten, dass dies vor allem kleinere und mittlere Unternehmungen sind. Ausgerechnet bei SSS-Steuerpflichtigen eröffnen sich durch diese a.o. Meldungen infolge Barzahlung aber die grössten systematischen Lücken.

Im Zusammenhang mit der vorgeschlagenen Änderung von Art. 83 MWSTV akzentuiert sich dieses Problem auch für steuerpflichtige Personen, die zum SSS oder PSS abrechnen. Diesfalls nicht nur im Fall des Ein- und Austritts in die SSS-Abrechnungsart, sondern auch im normalen Verlauf der SSS-Steuerpflicht bei jeder Barzahlung nach Art. 104a Vorentwurf MWSTV.

Fragwürdig ist, ob die Delegationsnorm von Art. 38 Abs. 2 MWSTG dafür geschaffen wurde, leistungsempfangende Personen mit Risiken zu belasten, die der Fiskus zu tragen hat. Grundsätzlich muss eine steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit Vorsteuern abziehen dürfen, die sie bezahlte und die sie nicht für MWST-ausgenommene Umsätze verwendete. Der Entscheid BGer 9C_111/2023 vom 16. Mai 2023 stellte die bisherige Lesart von Art. 28 Abs. 3 MWSTG auf den Kopf. Trotz unterzeichneten Bestätigungen, dass die Rechnungsbeträge vom Leistungserbringer bezahlt wurden, wurde schliesslich der Abzug mangels genügenden Nachweises der Bezahlung bzw. mangels Möglichkeit, die Ablieferung der Umsatzsteuer bei der Leistungserbringerin zu überprüfen, verweigert. Hätte der Leistungserbringer absichtlich falsch quittiert, hätte man aber seitens ESTV über Art. 96 ff. MWSTG vorgehen müssen, nicht über die Schaffung neuer gesetzlich nicht vorgesehener Hürden. In die gleiche Richtung zielt nun Art. 104a MWSTG, welche alle Steuerpflichtigen, die Barzahlungen für CHF 15'000 und mehr erhalten oder ausrichten, kriminalisiert.

Das – wie gesagt – berechtigte Anliegen ist auf gesetzgeberischer Stufe zu lösen, indem bspw. anstelle des Vorsteuerabzugs eine steuerbefreite Leistung zwischen steuerpflichtigen Personen eingeführt würde, allenfalls verbunden mit einer generellen Meldepflicht. Würde die Regelung eingeführt, gäbe es eine Vielzahl von Problemen; die nachfolgende Auflistung ist bei weitem nicht vollständig:

- Steuerpflichtige Personen, die nach der SSS / PSS-Methode abrechnen, können über diese Regelung mittels Barzahlung ohne Steuerbelastung einkaufen und so das Belastungsprinzip dieser Methoden unterlaufen.
- SSS / PSS Steuerpflichtige werden um deren virtuelles Vorsteuerguthaben gebracht, wenn deren Kunden im Meldeverfahren über Art. 104a MWSTV zufolge Barzahlung abrechnen. Es müsste ein separates Feld für Art. 104a MWSTV Meldungen eingeführt werden, damit darauf eine «Vorsteuerdifferenz» herausgerechnet werden könnte.
- Wäre das Meldeverfahren bspw. anwendbar, wenn eine sofort verbrauchte, z.B. gastgewerbliche Leistung von mehr als CHF 15'000 bar bezahlt würde?
- Nach Einführung dieser Regelung müssten nach der effektiven Methode abrechnende Unternehmen, die im ausgenommenen Bereich tätig sind und Investitionen oder Aufwendungen mit einem Rechnungsbetrag von über CHF 15'000 in bar bezahlen, immer den Restwert der kapitalisierten Vorsteuern und den Verwendungsgrad der veräussernden Partei in Erfahrung bringen, anderenfalls tragen sie bei Vorsteuerkorrekturen das volle Risiko.
- Unternehmen mit ausgenommener Tätigkeit, welche insbesondere intellektuelle «Investitionen» (Software, Business Consulting) und sowie sofort verbrauchte Leistungen einkaufen, könnten alles in bar bezahlen und erhielten diese Leistungen faktisch komplett MWST-frei durch Meldung. Es wären dort potenziell nicht mal übernommene Restwerte kapitalisierter Vorsteuern der Leistungserbringer zurückzuerstatten.
- Wie sollen kapitalisierte Vorsteuerrestwerte nach Art. 38 Abs. 4 MWSTG ermittelt werden? Es werden schliesslich immer nur anteilmässig kapitalisierte Vorsteuerwerte der im Meldeverfahren nach Art. 104a MWSTV abrechnenden Leistungserbringer genutzt. Die Übernahme der Restwerte nach Art. 38 Abs. 4 MWSTG ist nicht auf einzelne Leistungsfraktionen ausgerichtet, sondern auf die Übertragung von Teil- und Gesamtbetrieben.
- Wie wird das Steuerausfallproblem bei Leistungen gegenüber nicht steuerpflichtigen Personen gelöst?
- Was passiert, wenn bspw. drei Anzahlungen zu je CHF 10'000 in bar entrichtet werden?
- Wie soll dieser Vorgang mit dem heutigen Formular abgebildet werden?
- Wie kann der Leistungsempfänger wissen, dass der Leistungserbringer seine Pflichten erfüllt hat? Wird die ESTV den Leistungsempfängern die entsprechenden Auskünfte,

namentlich auch hinsichtlich der Zahlung (vgl. Abs. 2) erteilen oder wird sie sich auf das Steuergeheimnis berufen?

Abgesehen von den inhaltlichen Problemen, die die Bestimmung schafft, überzeugt auch die gewählte Formulierung nicht:

- Die Verwendung des Plurals «Leistungen» schafft Abgrenzungsprobleme (sollen bspw. Leistungen einer bestimmten Periode zusammengerechnet werden?).
- Das Abstellen auf einen Nettobetrag («15'000 Franken oder mehr ohne Mehrwertsteuer») verletzt die Steuersystematik (vgl. Art. 24 Abs. 6 Bst. a letzter Teil MWSTG).
- Wie definiert sich eine Barzahlung? Schweizerfranken physisch, Fremdwährungen physisch? WIR-Zahlung? TWINT Zahlung? Zahlung über Paymenttokens? Je länger, desto weniger ist klar, wie eine Barzahlung umrissen ist.

Empfehlungen:

- Hauptantrag: Verzicht auf diese Regelung.
- Eventualantrag: Zumindest Umformulierung von Abs.1: «*Wird eine steuerbare Leistung gegen ein Entgelt von CHF 15'000 oder höher in bar einverlangt, so ist das Meldeverfahren anzuwenden. Die ESTV bietet für dieses Meldeverfahren ein anderes Formular und Verfahren an, als für Betriebsübertragungen üblich ist.*»

2.15. Verzicht auf Anmeldung als steuerpflichtige Person (Art. 121a Vorentwurf MWSTV)

Die FKIND hat keine Bemerkungen zu dieser Streichung.

2.16. Elektronische Steuerverfahren (Art. 123 Vorentwurf MWSTV)

Die Steuerpflichtigen werden mit einer viel grösseren Verpflichtung belegt. Mit dem elektronischen Verfahren werden sie für Tätigkeiten verantwortlich gemacht, für die früher die Post zuständig war. Die Korrespondenz konnte rechtzeitig dem Briefkasten übergeben werden und die Korrespondenz von der ESTV musste rechtzeitig dem Briefkasten entnommen werden. Beim elektronischen Verfahren muss die Korrespondenz gewissermassen rechtzeitig auf dem Schreibtisch der ESTV deponiert werden und an diesem Schreibtisch rechtzeitig abgeholt

werden. Damit wird der gesamte Kommunikationsweg in die Verantwortung der Steuerpflichtigen gelegt, ohne dass sie dafür eine Entlastung erwarten oder eine Entschädigung erhalten können.

In den letzten Monaten musste man vielfach die Erfahrung machen, dass das ESTV Portal überlastet war. Zumindest müssten die Steuerpflichtigen auf einfache Art und Weise mit einer Art öffentlichem Log-Buch feststellen können, wann der Zugang zum und die Verarbeitung im Portal genügend Kapazität aufwies, um es zu verwenden. Nur mit so einem öffentlich zugänglichen **Bereitschaftsprotokoll** der ESTV können Steuerpflichtige nachweisen, ob Ihnen der Korrespondenzweg im entscheidenden Zeitpunkt verwehrt war und diese Unmöglichkeit auf die ESTV zurückzuführen ist. Auch mit einem solchen Bereitschaftsprotokoll verbleiben weitere Risiken beim Steuerpflichtigen, nämlich bei einem Netzunterbruch des Kommunikationsunternehmens, wegen Unterbruch auf der letzten Meile, einem Cloud Problem oder technischen Schwierigkeiten mit der eigenen IT-Umgebung. Da sämtliche Fristen unangetastet bleiben, verlagert sich in Einzelfällen ein erhebliches Risiko in Richtung der Steuerpflichtigen.

Empfehlung:

- Einfügung eines neuen Art. 123 Abs. 3: *«Für den Fall, dass der Zugang zum Portal aus technischen Gründen nicht möglich ist oder das Portal die für den konkreten Fall erforderlichen Eingabemöglichkeiten nicht bietet, darf der steuerpflichtigen Person kein Nachteil erwachsen, insbesondere auch hinsichtlich der Fristwahrung und der Erfüllung von Mitwirkungspflichten. Die ESTV stellt öffentlich ein Bereitschaftsprotokoll zur Verfügung, damit ein durch die ESTV induzierter Unterbruch durch die Steuerpflichtigen nachgewiesen werden kann.»*

2.17. Leistungen an institutionell Begünstigte (Art. 150 und 151 Vorentwurf MWSTV)

Die FKIND hat keine Bemerkungen zu diesen Änderungsvorschlägen.

2.18. Steuervergütung (Art. 153 und 155 Vorentwurf MWSTV)

Durch die Neuregelung des Leistungsorts von Reisebüroleistungen und der systematischen Neukonzeptionierung des Ausschlusses des Vorsteuerabzugs im Sinne von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 31 nMWSTG und Art. 29 Abs. 1^{ter} nMWSTG muss auch die Vorsteuervergütung ange-

passt werden. Werden internationale Pauschalreisen durchgeführt, muss ein in- oder ausländisches steuerpflichtiges Reisebüro Vorsteuern, die auf die <30% Anteile an Inlandreisen entfallen, abziehen können. Das gilt auch für ausländische, nicht steuerpflichtige Reisebüros im Rahmen von Art. 153 Abs. 2 MWSTV.

Empfehlung:

- Umformulierung von Art. 153 Abs. 2: *«Reisebüros mit Sitz im Ausland haben keinen Anspruch auf Vergütung der Steuern, die ihnen im Inland beim Bezug von Lieferungen und Dienstleistungen, die sie den Kunden und Kundinnen weiterfakturieren, in Rechnung gestellt worden sind. Ein Anspruch besteht jedoch, sofern solche Vorsteuern nachweislich für überwiegend internationale Reiseleistungen gemäss Art. 19 Abs. 2 MWSTG verwendet wurden.»*

2.19. Emissionsrechtsbezugsteuer (nicht im Vorentwurf MWSTV enthalten)

Die Emissionsrechtsbezugssteuer wurde eingeführt, um den Bund vor einem Steuerausfallrisiko zu schützen. Bewirkt wurde aber ein massiver Eingriff in die Mehrwertsteuersystematik. Es wurde eine vierte Steuererhebungsform geschaffen, ohne eine Steuerbefreiung der anderen Steuererhebungsform zu regeln. Eine Transaktion, der Erwerb eines Emissionszertifikates, unterliegt, falls von einem steuerpflichtigen Inländer veräussert, künftig zweimal der MWST: Überträgt ein inländischer Leistungserbringer einem inländischen Leistungsempfänger ein Emissionsrecht, hat der Leistungserbringer die Inlandsteuer und der Leistungsempfänger die Emissionsrechtebezugsteuer zu entrichten.

Wie schon in den Vernehmlassungen zur Teilrevision MWSTG durch EXPERTsuisse beanstandet, fehlt es gesetzlich an einer textlichen Limitierung auf **inländische** Erwerber, die dieser neuen Bezugsteuer unterliegen. Ferner stört, dass in Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG keine Gegen Ausnahme für den Handel mit Emissionsrechten im Sinne des sehr umstrittenen BGer 2C_488/2017 vom 9.4.2019 legiferiert wurde. Einzig aus Art. 45 Abs. 1 Bst. e nMWSTG kann man ableiten, dass Wertrechte nicht der Mehrwertsteuerausnahme, sondern einer speziellen Bezugsteuer unterliegen sollen. Bisher gehen MWST-Ausnahmen grundsätzlich besteuerten Umsätzen vor, weshalb der Widerspruch zu Art. 45 Abs. 1 Bst. e MWSTG unnötig ist und z.B. mit diesem Vorentwurf der MWSTV hätte klargestellt werden können.

Rechtsstaatlich besteht keine Möglichkeit, als in der Verordnung über die Inkraftsetzung der Änderungen des MWSTG festzuhalten, dass die Änderungen von Art. 1 Abs. 2 Bst. b und die Einführung von Art. 45 Abs. 1 Bst. e nMWSTG erst zu einem späteren Zeitpunkt in Kraft gesetzt werden (vgl. das immer noch pendente Schicksal von Art. 34 Abs. 3, AS 2011 4737).

Jede Regelung auf Verordnungsstufe, mit der die doppelte Besteuerung bloss einer Transaktion überspielt werden sollte, hätte klarerweise keine ausreichende gesetzliche Grundlage und würde somit noch grössere Rechtsunsicherheit schaffen:

- Es besteht keine Rechtsgrundlage, um die Leistungen des inländischen Leistungserbringers von der Steuer zu befreien.
- Es besteht keine Rechtsgrundlage, um dem inländischen Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug auf der ihm vom Leistungsempfänger überwälzten Mehrwertsteuer zu verweigern.
- Es besteht keine Rechtsgrundlage, um beim Leistungsempfänger die Emissionsrechtbezugsteuer nicht zu erheben.

Im Zuge einer Klarstellung der Steuerbefreiung des Verkaufs von Emissionszertifikaten anlässlich einer neuen Teilrevision MWSTG können auch die vorerwähnten redaktionellen Unzulänglichkeiten, nämlich der fehlende Inlandbezug in Art. 1 Abs. 2 Bst. b nMWSTG sowie Art. 45 Abs. 1 Bst. e nMWSTG sowie die Ergänzung einer Gegen Ausnahme für Emissionszertifikaten in Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 Bst. e MWSTG vorgenommen werden.

2.20. Dienststellenbesteuerung (nicht im Vorentwurf MWSTV enthalten)

Die durch die bundesgerichtliche Praxis (bspw. Urteil 2C_2/2022 des Bundesgerichts vom 22.11.2022) geschaffene Klarstellung, wonach Mittelflüsse innerhalb eines Gemeinwesens nicht zu einer Vorsteuerkürzung führen dürfen, ist ausdrücklich in die Verordnung aufzunehmen.

Empfehlung:

- Neue Bestimmung: «*Mittelflüsse zwischen Dienststellen des gleichen Gemeinwesens führen nicht zu einer Vorsteuerkürzung*».

2.21. Gruppenbesteuerung für Gemeinwesen (nicht im Vorentwurf MWSTV enthalten)

Da die ESTV – ohne gesetzliche Grundlage – in ihren Praxisfestlegungen (vgl. MBI 19, Ziff. B.2.3) die Anwendbarkeit der Gruppenbesteuerung für Gemeinwesen einschränkt, ist in der MWSTV eine Bestimmung aufzunehmen, die genau dies ausschliesst.

Empfehlung:

- Neue Bestimmung: «*Gruppenmitglieder können auch einzelne Dienststellen von Gemeinwesen sein.*»

2.22. Leistungen der koordinierten Versorgung (nicht im Vorentwurf MWSTV enthalten)

Die im Gesetz neu eingeführte Steuerausnahme von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3^{bis} MWSTG (Leistung der koordinierten Versorgung im Zusammenhang mit Heilbehandlungen) lässt viele Fragen offen und hat deshalb einen erheblichen Auslegungsbedarf. Aus diesem Grund wäre es wichtig, in der Verordnung die wichtigsten Elemente zu konkretisieren.

So erscheint es bspw. wichtig, klarzustellen, dass Leistungen von als Aktiengesellschaften organisierten Apotheken oder Ärzten von dieser neuen Gesetzesnorm erfasst werden.

Empfehlung:

- Neue Verordnungsbestimmung (bspw. Art. 35a) mit folgendem Inhalt:
«*Als Leistungen der koordinierten Versorgung gelten namentlich auch*
a. *von beliebigen Rechtsträger erbrachte Leistungen, sofern diese Leistungen vom Gehalt her den Leistungen entsprechen, die typischerweise von Berufsträgern, die in Art. 35 Abs. 2 MWSTV genannt sind, erbracht werden;*
b. *von Berufsträgern, die in Art. 35 Abs. 2 MWSTV genannt sind, und deren Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen, an oder für Patienten erbrachte Leistungen, die mittelbar über weitere Dienstleister im Sinne dieses Artikels den Patienten in Rechnung gestellt werden;*
c. *.... [wahrscheinlich sind weitere Fälle zu regeln] ...».*

2.23. Serienkonkurse (nicht im Vorentwurf MWSTV enthalten)

Die neuen gesetzlichen Bestimmungen sind sehr offen formuliert, greifen aber sehr tief in die Grundrechte der betroffenen Personen ein. Die Detailregelung kann deshalb aus rechtsstaatlichen Gründen nicht ausschliesslich in Praxisfestlegungen der ESTV erfolgen.

Empfehlung:

- Die Grundzüge der angedachten Umsetzung müssen auf Verordnungsebene vorgezeichnet werden.

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

Freundliche Grüsse
EXPERTsuisse



Benno Suter
Präsident Kommission indirekte Steuern



Claudia Blanc
Fachleiterin Steuern & Recht