

Änderung der Mehrwertsteuerverordnung per 1. Januar 2018

1) Ausgangslage

Am 1. Januar 2018 tritt die Teilrevision MWSTG in Kraft. Hiltbold VAT Support berichtete in den [MWST-News Juni 2017](#) darüber. Damals lagen die resultierenden Änderungen in der Mehrwertsteuerverordnung erst als Vorentwurf vor.

Am 18. Oktober 2017 verabschiedete der Bundesrat die definitive Fassung der teilrevidierten Mehrwertsteuerverordnung. Sie enthält Anpassungen an das teilrevidierte Mehrwertsteuergesetz sowie weitere punktuelle Änderungen zu diversen Themen.

2) Was ändert sich per 1. Januar 2018 in der Mehrwertsteuerverordnung?

Gegenüber dem Vorentwurf enthält die definitive Version der teilrevidierten Mehrwertsteuerverordnung nur geringfügige Abweichungen. Da die neue Versandhandelsregelung erst auf den 1. Januar 2019 in Kraft treten wird, wurde diese Anpassung in der Verordnung um ein Jahr verschoben.

Insgesamt ergeben sich per 1. Januar 2018 folgende wichtige Verordnungsänderungen:

- Ausweitung der Kombinationsregelung
- Neu zeitlich limitierte Rückwirkung der Option
- Definition der Kunstgegenstände, Antiquitäten etc. für die Margenbesteuerung
- Definition der elektronischen Zeitungen, Zeitschriften und Bücher, die neu dem reduzierten MWST-Satz unterliegen
- Änderungen bei der Saldosteuersatz- und der Pauschalsteuersatzmethode
- Keine MWST-Anmeldung, wenn Unternehmen ausschliesslich ausgenommene Leistungen erbringen
- Reduktion der Regeln für papierlose Belege

Diese Änderungen werden nachstehend erläutert.

3) Ausweitung der Kombinationsregelung (Art. 32 revMWSTV)

Mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die zu einer Sachgesamtheit vereinigt sind oder als Leistungskombination angeboten werden, können seit 2010 einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden, **wenn** sie zu einem **Gesamtentgelt** erbracht werden **und** die **überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70% des Gesamtentgelts** ausmacht.

Bisher war es **nicht möglich**, die Kombinationsregelung (70/30%-Regel) anzuwenden, wenn **bei Leistungskombinationen der Ort der Leistungen teilweise In- und teilweise im Ausland** liegt. Nach dem neuen Wortlaut der Verordnung ist es ab dem 1. Januar 2018 auch in die-

sen Fällen zulässig, die Kombinationsregelung anzuwenden. Werden also innerhalb einer Leistungskombination mindestens 70% der Leistungen im Ausland erbracht, kann in der Abrechnung mit der ESTV die Inlandleistung wie die Auslandleistung behandelt werden.

Diese Änderung bietet bei nicht optierbaren Leistungen (Finanzbereich, Versicherungen), aber auch in vielen anderen Fällen neuen Gestaltungsspielraum.

Wichtig ist dabei weiterhin, dass die übrigen [Voraussetzungen für die 70/30%-Regel](#) erfüllt sind.

4) Neu zeitlich limitierte Rückwirkung der Option (Art. 39 revMWSTV)

Bei der Option für von der MWST ausgenommene Leistungen ist dank der Teilrevision MWSTG ab nächstem Jahr der Ausweis in Vertrag, Rechnung etc. nicht mehr zwingend nötig. Kann oder will die leistungserbringende Person gegenüber der Kundschaft nicht auf die MWST hinweisen, so genügt die Deklaration in der MWST-Abrechnung. Diese Deklaration muss jedoch in derjenigen Steuerperiode erfolgen, in der die Umsatzsteuerschuld entstanden ist. Sie muss also periodengerecht sein.

Nach Ablauf der Finalisierungsfrist ist eine Ausübung der Option oder ein Verzicht auf eine ausgeübte Option nicht mehr möglich. Gemäss Gesetz sind festgestellte Mängel spätestens in der Abrechnung über jene Abrechnungsperiode zu korrigieren (=finalisieren), in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt. Dies lässt ab dem 1. Januar 2018 eine zeitlich limitierte, aber immerhin eine Rückwirkung der Option zu, falls die Steuer nicht ausgewiesen offen wird. Der Finalisierungsfrist wird deshalb künftig eine höhere Bedeutung zukommen.

5) Definition Kunstgegenstände, Antiquitäten etc. (Art. 48a revMWSTV)

Mit der Teilrevision MWSTG löst die Margenbesteuerung den fiktiven Vorsteuerabzug für Sammlerstücke ab. Dies betrifft den Wiederverkauf von Kunstgegenständen, Antiquitäten und dergleichen:

- Antiquitäten sind individualisierbare bewegliche Gegenstände > 100 Jahre.
- Kunstgegenstände sind sämtliche beweglichen körperlichen Werke von Urhebern im Sinne von [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 16 MWSTG](#). Dies sind geistige Schöpfungen der Kunst in körperlicher Form, die ohne Hilfsmittel wie Abspiel- oder Projektionsgeräte betrachtet werden können. Z.B. Gemälde, Zeichnungen, auch gesprayte Bildwerke, Originalstiche und -schnitte, Bildhauerobjekte, Keramikwerke oder Emailkunst etc..
- Als Sammlerstücke gelten unter anderem auch Briefmarken; historische Sammlungsstücke; Bijouterie, Juwelierwaren, Uhren und Münzen mit Sammlerwert; Motorfahrzeuge > 30 Jahre; nummerierte Jahrgangsweine & andere Alkoholika.

Bei Anwendung der Margensteuerung darf in den Rechnungen die MWST nicht offen ausgewiesen werden und es sind Bezugs- und Verkaufskontrollen zu führen. Verluste können verrechnet und die Differenz darf vom steuerbaren Umsatz abgezogen werden.

6) Definition elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher (Art. 50a & 51a revMWSTV)

Künftig unterliegen elektronische Zeitungen, Zeitschriften und Bücher dem reduzierten Steuersatz von 2.5%. Dies gilt für überwiegend text- oder bildbasierte, elektronisch übermittelte oder auf Datenträger angebotene Erzeugnisse ohne Reklamecharakter und mit gleicher Funktion wie Printprodukte:

- Elektronische Zeitungen und Zeitschriften, die laufend über Wissenswertes orientieren oder der Unterhaltung dienen; auch dem Originalwerk überwiegend entsprechende Hörzeitungen und -zeitschriften
- Elektronische Bücher: In sich geschlossene, nicht interaktive Einzelwerke inkl. Hörbücher; auch im Eigenverlag publizierte E-Books

In elektronischer Form angebotene Online-Sprachlehrgänge mit Übungen zum Ausfüllen oder elektronische Malbücher unterliegen weiterhin dem Normalsatz.

7) Änderungen bei der Saldosteuersatz- und der Pauschalsteuersatzmethode (Art. 77ff. revMWSTV)

Der Bundesrat führt für die Saldo- und Pauschalsteuersatzmethode einige gewichtige Änderungen ein. So wird die Ausschlussregel bei direkten Beherrschungsverhältnissen auf indirekte Beherrschungssituationen ausgeweitet. Weiter kommt es bei Wechseln zwischen der effektiven und der Saldo- bzw. Pauschalsteuersatzmethode künftig zu Nutzungsänderungen der Immobilien (Eigenverbrauch bzw. Einlageentsteuerung). Beim Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Abrechnungsmethode ist für Warenlager, Betriebsmittel oder Anlagegüter neu eine Einlageentsteuerung möglich, wenn diese Vermögenswerte ab dem Methodenwechsel in grösserem Umfang für eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeit verwendet werden.

Insgesamt verkomplizieren diese Änderungen die Saldosteuersatzmethode und schränken deren Attraktivität weiter ein.

8) Keine MWST-Anmeldung, wenn Unternehmen ausschliesslich ausgenommene Leistungen erbringen (Art. 121a revMWSTV)

In- und ausländische **Unternehmen**, die **im Inland ausschliesslich** von der MWST **ausgenommene Leistungen** erbringen, können **auf die MWST-Registrierung verzichten**.

Für ausländische Unternehmen gilt dies auch in Kombination mit Leistungen, für die sie nach **Art. 10 Abs. 2 Bst. b revMWSTG** von der Steuerpflicht befreit sind. Letzteres sind ausschliesslich Leistungen, die unter eine der folgenden drei Kategorien fallen:

- Von der MWST befreite Leistungen,
- Inlandleistungen nach [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#); von der Steuerbefreiung ausgeschlossen sind aber ausländische Erbringer von Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen an Personen, die **nicht** im MWST-Register eingetragen sind;
- Energielieferungen an Personen im Inland, die im MWST-Register eingetragen sind (Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme).

9) Reduktion der Regeln für papierlose Belege (Art. 122 revMWSTV)

Die [Mail News von April 2017](#) gingen auf die Frage ein, ob ein Vorsteuerabzug auch für elektronische Rechnungen ohne digitale Signatur möglich sei. Es ging darum, dass bei der Mehrwertsteuer seit dem 1. Januar 2010 die Beweismittelfreiheit gilt, dessen ungeachtet aber Art. 122 bis 125 MWSTV sowie die [EIDI-V](#) (Verordnung des EFD über elektronische Daten und Informationen) ausführliche Bestimmungen zu elektronischen Daten und Informationen enthalten.

Der Bundesrat hat nun auf diesen Missstand reagiert. Ab nächstem Jahr hält Art. 122 der Mehrwertsteuerverordnung fest, dass **nach Mehrwertsteuerrecht für papierlose Belege (nur die Art. 957 bis 958f OR sowie die GeBüV (Geschäftsbücherverordnung) gelten. Die EIDI-V wird per 1. Januar 2018 aufgehoben.** Für die Mehrwertsteuer bestehen somit für papierlose Belege keine über die allgemeinen Buchführungsvorschriften hinausgehenden Regelungen mehr. Befürchtungen, dass die ESTV im Rahmen einer MWST-Kontrolle Belege zurückweisen könnte, wenn die elektronischen Signaturen fehlen, gehören damit der Vergangenheit an.

Zu bedenken ist allerdings, dass die [GeBüV](#) auch Anforderungen an die Integrität, Dokumentation, Verfügbarkeit und Archivierung der Geschäftsbücher stellt. Will man diese erfüllen, muss man Ursprung und Unverändertheit der papierlosen Belege gewährleisten können. Beim elektronischen Übermitteln von Rechnungen müssen hierzu die Absender zweifelsfrei identifiziert werden können. In der Praxis ist dies ohne Einsatz von digitalen Signaturen indessen kaum möglich.

Folglich bedingt ein Vorsteuerabzug für elektronische Rechnungen ohne digitale Signatur auch künftig, dass die Grundsätze der ordnungsgemässen Buchführung eingehalten sind und die Beweiskraft der Belege gegeben ist. Daran hat sich nichts geändert, nur der Weg zu dieser Erkenntnis wurde kürzer.

10) Wo finde ich weitere Informationen?

Weitere Informationen können folgenden Publikationen entnommen werden:

- Medienmitteilung des Bundesrates vom 18. Oktober 2017: [Link](#)
- Änderungen in der MWSTV: [Link](#)
- Erläuternder Bericht zu den Verwaltungsänderungen: [Link](#)
- Inoffizieller, konsolidierter Verordnungstext ab 1.1.2018: [Link](#)
- Entwürfe der überarbeiteten Verwaltungspublikationen: [Link](#)