

AKTUELLE ENTWICKLUNGEN BEI DER MEHRWERTSTEUER

Markus Metzger
Partner Tax Team AG, Cham

Inhaltsverzeichnis

- Abgrenzung unternehmerischer / nicht unternehmerischer Bereich (Update nach Bundesgerichtsurteil)
- Spende – Bekanntmachungsleistungen – Werbeleistung (Praxispräzisierung)
- MWST-Pflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Verordnungsänderung)
- Geplante Praxisänderung (Privatanteile)
- Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung)

Abgrenzung unternehmerischer / nicht unternehmerischer Bereich (Update nach Bundesgerichtsurteil) (1) Unternehmerische Tätigkeit

Die für die unternehmerische Tätigkeit erforderliche Ausrichtung auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen kann grundsätzlich als gegeben erachtet werden, wenn Leistungen erbracht werden und hierfür ein Entgelt verlangt wird.

Dabei genügt bereits die Absicht, dereinst Leistungen gegen Entgelt zu erbringen.

Die ESTV verneint eine Ausrichtung auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen wenn absehbar ist, dass die Aufwendungen für eine Tätigkeit dauerhaft nicht zumindest zu 25% durch Einnahmen aus Leistungen sondern zu mehr als 75% durch Nichtentgelte wie Spenden, Subventionen, Querfinanzierungen, Kapitaleinlagen usw. gedeckt werden, ohne dass hierfür ein konkreter unternehmerischer Grund besteht.

Abgrenzung unternehmerischer / nicht unternehmerischer Bereich (Update nach Bundesgerichtsurteil) (2)

*Entscheid Bundesverwaltungsgericht 15. Juli 2014
(A-5017/2013)*

.....Die schematische Lösung («25/75-Prozent-Regel») der ESTV hält im vorliegenden Fall den gesetzlichen Vorgaben nicht stand. Das MWSTG verlangt für die subjektive Steuerpflicht weder in Art. 10 MWSTG noch sonst wo eine bestimmte Höhe der erzielten Einnahmen aus Leistungen gemessen am Gesamtaufwand

.....da die «25/75-Prozent-Regel» im vorliegenden Fall zu einem sachwidrigen Resultat führt, welches mit dem Prinzip der Erhebungswirtschaftlichkeit nicht mehr zu rechtfertigen ist

.....zu (geradezu) willkürlichen Ergebnissen führen

Abgrenzung unternehmerischer / nicht unternehmerischer Bereich (Update nach Bundesgerichtsurteil) (3)

Entscheid Bundesverwaltungsgericht 15. Juli 2014 (A-5017/2013)

.....Vielmehr ist ein Vorsteuerabzug nur möglich, soweit die Vorsteuern im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallen sind. Gerade bei Unternehmensträgern mit ideellen Zwecken ist stets zu prüfen, ob neben dem unternehmerischen auch noch ein nicht unternehmerischen Bereich besteht.

→ ESTV hat dieses Urteil an das Bundesgericht weitergezogen!

→ Mit Bundesgerichtsurteil (2C_781/2014) vom 19. April 2015 hat das Bundesgericht das Urteil des Bundesverwaltungsgericht gestützt und damit die Praxis der ESTV mit der 25%/75%-Regel beerdigt!

Spende – Bekanntmachungsleistungen – Werbeleistung (Praxispräzisierung) (1)

MWST-Info Steuerobjekt, Bekanntmachungsleistungen

- Spenden (Art. 3 lit. i MWSTG)
- Bekanntmachungsleistungen
 - Sind Leistungen, mit welchen eine Zuwendung in einer Form der Öffentlichkeit bekannt gemacht wird, welche über die neutrale Nennung in einer Publikation hinausgeht
 - Publikumswirksamer Hinweis auf das Engagement
- Werbeleistungen
 - Die Mitteilung der Unterstützung oder Förderung steht nicht im Vordergrund
 - Im Vordergrund steht die Bekanntmachung des Unternehmens oder seiner Produkte / Leistungen

Spende – Bekanntmachungsleistungen – Werbeleistung (Praxispräzisierung) (2)

MWST-Info Steuerobjekt, Bekanntmachungsleistungen

- **Spende:** Auflistung von Gönnern mit ihren Logos in der Vereinszeitschrift
- **Bekanntmachungsleistung:** Hinweis auf die Unterstützung auf der Homepage mit entsprechender Verlinkung zum Gönner
- **Werbeleistung:** Aufführen des Logos eines Gönners auf den so finanzierten grösseren Anschaffungen wie bspw. Transportfahrzeug ohne Hinweis auf die freundliche Unterstützung

Nicht gemeinnützige Personen

- **Spende**
 - Nicht Entgelt nach Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG
- **Bekanntmachungsleistung und Werbeleistung**
 - Steuerbar nach Art. 18 Abs. 1 MWSTG

Spende – Bekanntmachungsleistungen – Werbeleistung (Praxispräzisierung) (3)

MWST-Info Steuerobjekt, Bekanntmachungsleistungen

Gemeinnützige Organisation

- **Spende**
 - Nicht Entgelt nach Art. 18 Abs. 2 lit. d MWSTG
- **Bekanntmachungsleistung**
 - Von der MWST ausgenommen nach Art. 21 Abs. 2 Ziffer 27 MWSTG
- **Werbeleistung**
 - Steuerbar nach Art. 18 Abs. 1 MWSTG

Einführungszeitpunkt

- 01.01.2015

Spende – Bekanntmachungsleistungen – Werbeleistung (Praxispräzisierung) (4)

Praxisbeispiele

- Bekanntmachungsleistungen (nicht abschliessend)
 - Programmheft werden Sponsoren nicht nur dankend erwähnt, sondern auch noch auf ihre Geschäftstätigkeit hingewiesen
 - Hinweise auf die Unterstützung durch Lautsprecherdurchsagen
 - Logo der Sponsoren auf den Trikots der Spieler
 - Hinweis auf die Unterstützung mit Verlinkung auf der Homepage des Veranstalters
- Werbeleistungen (nicht abschliessend)
 - Inserate
 - Spendenaufruf in einer Zeitung
 - Naturalspende ohne Hinweis auf die Unterstützung («freundliche Unterstützung»)
 - Produktwerbung auf der Homepage
 - Plakatwerbung

Seite 9

MWST-Pflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Verordnungsänderung) (1)

- Der Bundesrat hat mit Wirkung ab 01.01.2015 den Artikel 9a in die Mehrwertsteuerverordnung aufgenommen. Dieser besagt, dass als Leistungen im Sinn von Art. 10 Abs. 2 lit. b MWSTG ausschliesslich Dienstleistungen gelten.
- Unternehmen mit Sitz im Ausland, die bis Ende 2014 von der Steuerpflicht befreit waren, weil sie im Inland ausschliesslich der Bezugsteuer unterliegende **Lieferungen** erbracht haben, sind folglich seit dem 01.01.2015 steuerpflichtig, wenn sie im Inland mindestens CHF 100'000 Umsatz pro Jahr erzielen.
 - Inländischer Stellvertreter nötig (Art. 67 Abs. 1 MWSTG)
- Dies betrifft gemäss Schilderungen der ESTV insbesondere Unternehmen des Bauhaupt- und Baunebengewerbes.

Seite 10

MWST-Pflicht von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Verordnungsänderung) (2)

- Nicht davon betroffen sind indessen ausländische Unternehmen, die ausschliesslich Elektrizität und Erdgas in Leitungen an **steuerpflichtige** Personen im Inland liefern. Solche Strom- und Gaslieferanten müssen sich nicht als steuerpflichtige Personen im Inland registrieren lassen.
- Seit dem 01.01.2015 können sich von der MWST-Pflicht im Inland demnach also nur noch Unternehmen mit Sitz im Ausland befreien, die im Inland ausschliesslich der Bezugsteuer unterliegende **Dienstleistungen** erbringen.
- Die Bezugsteuer bei Lieferungen nach Art. 45 Abs. 1 lit. c MWSTG gibt es aber nach wie vor

Geplante Praxisänderung (Privatanteile) (1)

MWST-Info 08 Privatanteile

Umfassende Überarbeitung der gesamten MWST-Info

- Neue Regelungen beim Geschäftsfahrzeug (nicht abschliessend)
 - Pauschale Ermittlung der Privatanteile ist nur dann zulässig sei, wenn das Geschäftsfahrzeug überwiegend (zu mehr als 50%) für Geschäftsfahrten genutzt wird. Wenn dem nicht so ist, dann muss der Privatanteil nach der effektiven Methode berechnet werden.
 - Wenn die pauschale und effektive Ermittlung kein sachgerechtes Ergebnis ergeben sollten, muss die Höhe der geschäftlichen oder privaten Nutzung des Geschäftsfahrzeuges mit einem kalkulatorisch ermittelten Mietgelt (basierend auf einer Vollkostenrechnung) ermittelt werden. Dies ist gemäss ESTV bspw. dann der Fall, wenn ein Fahrzeug entweder geschäftlich oder privat kaum genutzt wird, aber überdurchschnittlich hohe Aufwendungen damit generiert werden.

Geplante Praxisänderung (Privatanteile) (2)

MWST-Info 08 Privatanteile

Umfassende Überarbeitung der gesamten MWST-Info

- Neue Regelungen beim Geschäftsfahrzeug (nicht abschliessend)
 - Im Zusammenhang mit dem Privatanteil Geschäftsfahrzeuge bei Mitarbeitern mit ausländischem Wohnsitz führt die ESTV in den geplanten Praxisänderungen aus, dass eine Steuerbefreiung dieser Leistung unter der Voraussetzung der überwiegenden Nutzung im Ausland möglich sei. Bemessungszeitraum für die Bestimmung des Ortes der überwiegenden Nutzung ist dabei jeweils die Steuerperiode. Der Nachweis ist mit geeigneten Mitteln wie bspw. Fahrtenbuch zu erbringen.
 - Gemäss mündlichen Äusserungen der ESTV sollen die neuen Aufrechnungen in Bezug auf die Beschränkung des Fahrkostenabzuges nicht der MWST unterliegen -> definitive Regelung beachten.

Seite 13

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (1)

- Privatanteil (1)
 - Zum 30.06.2013 hat sich bei der Vermietung von Fahrzeugen die Rechtslage in Deutschland geändert.
 - Wird ein Fahrzeug langfristig an einen Nichtunternehmer vermietet, ist der Ort der sonstigen Leistung dort, wo der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz oder seinen Sitz hat.
 - Eine langfristige Überlassung an einen Nichtunternehmer liegt auch vor, wenn ein Fahrzeug an das Personal für dessen privaten Bedarf überlassen wird. Es handelt sich dabei um einen tauschähnlichen (entgeltlichen) Umsatz, der seit dem 30.06.2013 dort ausgeführt ist, wo der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz hat. Dies unabhängig davon, wo das Fahrzeug immatrikuliert oder übergeben wird.

Seite 14

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (2)

Privatanteil (2)

- Wenn nun also eine Schweizer Unternehmung ihrem Arbeitnehmer mit Wohnsitz Deutschland ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung stellt, das auch privat genutzt werden kann, dann liegt sowohl aus deutscher wie auch Schweizer Sicht ein Leistungsaustausch vor. Gemäss den Bestimmungen der ESTV muss dieser Privatanteil von der Unternehmung mit der 0.8% Regelung erfasst und in der Schweiz versteuert werden. Zusätzlich kommt nun noch das Recht zur Besteuerung durch Deutschland hinzu, so dass derzeit eine Doppelbesteuerung droht. Eine Praxis der ESTV bleibt abzuwarten.
 - MWST-Info 08 Privatanteile (Entwurf): Steuerbefreiung bei überwiegender Nutzung im Ausland möglich!

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (3)

Zollrecht (1)

- Auf zollrechtlicher Seite wurde mit dem Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) **vom 07.03.2013 – Rs. C-182/12 festgestellt, dass** für ein Beförderungsmittel, das von einer im Zollgebiet der Union ansässigen natürlichen Person zum eigenen Gebrauch verwendet wird, eine vollständige Befreiung von den Einfuhrabgaben nur bewilligt werden kann, wenn dieser eigene Gebrauch in einem zwischen dieser Person und dem außerhalb dieses Gebiets ansässigen Eigentümer des Fahrzeugs geschlossenen Anstellungsvertrag vorgesehen ist.

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (4)

Zollrecht (2)

- Mit anderen Worten gilt, dass die private Nutzung **von unverzollten Fahrzeugen**, die sich im Eigentum von ausserhalb der EU ansässigen (natürlichen oder juristischen) Personen befinden, in der EU nur zulässig ist, wenn diese Nutzung in einem zwischen Nutzer und Eigentümer bestehenden Arbeitsvertrag vorgesehen ist.
- Fährt der deutsche Arbeitnehmer mit seinem in der Schweiz immatrikulierten PW seines Schweizer Arbeitgebers über den Zoll, dann kann die Beschlagnahmung drohen, ausser der PW wird bei der Einfuhr in die EU zum zollrechtlich freien Verkehr abgefertigt (verzollt/versteuert). Aus diesem Grund sollte die Schweizer Unternehmung die Ermächtigung bzw. erlaubte Verwendung des Fahrzeuges in den Arbeitsverträgen explizit aufführen und dabei die geschäftliche Notwendigkeit hervorheben. Es empfiehlt sich, dass Grenzgänger eine Kopie des Arbeitsvertrages bzw. der Ermächtigung stets mit sich im Firmenauto führen.

Seite 17

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (5)

Zollrecht (3)

- Seit Anfangs 2014 werden Arbeitnehmer in leitenden Positionen, welche weitgehend über eigene Entscheidungskompetenzen (bspw. Geschäftsführer) verfügen, nicht länger als Angestellte im Sinne der genannten Firmenfahrzeugregelung angesehen. Eine Verwendung von Geschäftsfahrzeugen zu privaten Zwecken durch diese Geschäftsführer kann dann zur Einfuhrverzollung führen.

Seite 18

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (6)

Zollrecht (4)

- Mit der Durchführungsverordnung (EU) 2015/234 vom 13.02.2015 hat die EU mitgeteilt, dass sie aufgrund von Missbrauchsfeststellungen die private Nutzung der ausländischen Geschäftsfahrzeuge per **01.05.2015** noch weiter einschränken wird.
- Artikel 561 Absatz 2 der Verordnung (EWG) wurde per 01.05.2015 dahingehend geändert, dass die private Nutzung der Fahrzeuge für Fahrten zwischen Arbeitsplatz und Wohnort der Beschäftigten oder für die Ausführung einer im Arbeitsvertrag der betreffenden Person vorgesehenen Aufgabe gestattet ist. Weitere **private** Fahrten sind nicht mehr erlaubt und führen zu einer Einfuhr des Fahrzeuges in die EU.

Grenzüberschreitende Fahrzeuge (Entwicklung) (7)

Zollrecht (5)

- Die schweizerischen Zollbehörden haben mit einer Pressemitteilung auf die neue Regelung in der EU hingewiesen und gleichzeitig festgehalten, dass nach schweizerischem Zollrecht Personen mit ausländischem Wohnsitz die im Ausland immatrikulierten Fahrzeuge lediglich für ihren privaten/eigenen Bereich (wie bspw. Arbeitsweg) benutzen dürfen. Weitere Fahrten im Auftrag des Arbeitgebers (dienstliche Fahrten) sind **nicht** gestattet und führen grundsätzlich zur nachträglichen Einfuhr und Einleitung eines Strafverfahrens.