

Reto Kuster\* und Diego Clavadetscher\*\*

## Satzerhöhung bei der Mehrwertsteuer

**Stichworte:** Mehrwertsteuer, Satzerhöhung

*Gestützt auf zwei Bundesbeschlüsse (vgl. BBl 2008 5241 und BBl 2009 4379) wird am 1. Januar 2011 eine Erhöhung der Steuersätze bei der Mehrwertsteuer in Kraft treten. Diese Erhöhung ist befristet bis 31. Dezember 2017. Der Normalsatz der Mehrwertsteuer wird dabei von 7.6 auf 8.0 Prozent erhöht, der reduzierte Satz von 2.4 auf 2.5 Prozent und der Satz für Beherbergungsleistungen von derzeit 3.6 auf 3.8 Prozent.*

### Zeitpunkt der Leistungserbringung

Die Beurteilung, welcher Steuersatz zur Anwendung kommt, erfolgt einzig nach dem Zeitpunkt der Leistungserbringung. Im Gegensatz zu früheren Satzerhöhungen spielen bei dieser Anpassung administrative Einschränkungen und formelle Vorgaben keine Rolle. So gibt es insbesondere keine Übergangsfristen, bis zu welchen eine Abrechnung erfolgen müsste, will man noch zum alten Steuersatz abrechnen. Die Steuerpflichtigen sind frei, eine Abrechnung zu jedem späteren Zeitpunkt zum alten Steuersatz vorzunehmen, wenn die Leistung unter dem alten Steuersatz erbracht worden ist.

### Rechnungsstellung per Ende 2010

Werden den Klienten per Ende 2010 (Zwischen-)Rechnungen gestellt, sind die alten Steuersätze anwendbar. Zwischenrechnungen sind jedoch nicht vorgeschrieben; ein Anwalt sollte sich den Abrechnungszeitpunkt von der Steuerverwaltung nicht vorschreiben lassen. Immerhin werden durch Zwischenrechnungen die Abgrenzungsfragen reduziert, vorausgesetzt natürlich, die Abrechnung entspricht den effektiv erbrachten Leistungen.

### Rechnungsstellung nach dem 1.1.2011

Werden in einer Rechnung Leistungen unter altem und unter neuem Steuersatz fakturiert, sind die Leistungen in der Rechnung auf die verschiedenen Steuersätze aufzuteilen. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat zur Steuersatzerhöhung die MWST-Info 19 herausgegeben, in welcher sie in Ziffer 2.2 darauf hinweist, dass die Leistungen für den Übergang von den alten zu den neuen Steuersätzen in Teilzahlungsgesuchen und Situationsetats korrekt abgegrenzt werden müssen. Wenn aus dieser Formulierung auch nicht ganz klar wird, wie das die Verwaltung genau meint, kann für Anwaltsbüros doch abgeleitet werden,

dass mit Hilfe des Leistungserfassungssystems pro Mandat ein Status per Ende 2010 erstellt werden muss. Dies ist Voraussetzung, um bei einer allfälligen späteren Überprüfung durch die Steuerverwaltung die in einer Rechnung vorgenommene Aufteilung der Leistungen nachweisen zu können.

### Kostenvorschüsse

Die Verwaltung weist in der MWST-Info 19 (Ziffer 2.3.2) auch darauf hin, dass Kostenvorschüsse bereits heute nach dem neuen Satz abgerechnet werden können, wenn bekannt ist, dass die Leistungen erst nach der Satzerhöhung erbracht werden. Eine Pflicht dazu besteht jedoch nicht, das neue Recht entfaltet keine Vorwirkung. Kostenvorschüsse dürfen also bis zum Ende des Jahres mit dem alten Steuersatz abgerechnet werden, selbst wenn sie für Leistungen bestimmt sind, die erst im folgenden Jahr erbracht werden. Aus steuerplanerischer Sicht besteht keine Veranlassung, vor Ende Jahr noch besonders grosse Kostenvorschüsse nach altem Satz einzufordern. Damit würde bloss ein Anteil der Steuern vorzeitig entrichtet. Bei der späteren Rechnungsstellung müsste dann aufgrund der Leistungserbringung unter dem neuen Regime nur noch die Steuerdifferenz zum höheren Satz nachentrichtet werden.

### Aufteilung bei erfolgs- oder streitwertabhängigen Honoraren

Auch wenn die Honorarierung nicht nach Zeitaufwand, sondern nach einem anderen Faktor bestimmt wird, muss eine Aufteilung der Leistungserbringung auf die verschiedenen Perioden vorgenommen werden. Die Kriterien sind nicht festgeschrieben und dürften vom Einzelfall abhängen. Kriterien können auch hier die geleisteten Stunden, aber auch die kalkulatorische Höhe des Anspruchs bei einer fiktiven Mandatsbeendigung per Ende 2010 sein. Es empfiehlt sich, die vorgenommene Aufteilung zu dokumentieren, um im Überprüfungsfall die Sachgerechtigkeit nachweisen zu können.

### Neue Formulare

Für die Abrechnung zu unterschiedlichen Steuersätzen hat die Steuerverwaltung ein neues Formular entwickelt, welches den Steuerpflichtigen im 3. Quartal 2010 erstmals zugestellt wird. Es enthält für die Steuerberechnung neu zwei Spalten, in welche die Umsätze und die Steuer zu den jeweiligen Sätzen zu deklarieren sind.

\* Dr. iur., Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Partner Bratschi Wiederkehr & Buob, Fachbereichsleiter Steuern SAV.

\*\* Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Leiter Schweizerisches Mehrwertsteuer-Institut.

## Saldosteuer

Für Anwältinnen und Anwälte, die nach dem Saldosteuersatz abrechnen, stellt sich die Situation bei der Rechnungsstellung nicht anders dar als für Steuerpflichtige, die nach der effektiven Methode abrechnen. Sie weisen in den Rechnungen bekanntlich den Normsatz aus und haben das gleiche Problem der Abgrenzung und der Gutschrift von Kostenvorschüssen in der Rechnung. Der Unterschied zeigt sich einzig bei der Mehrwertsteuerabrechnung. Der Steuersatz steigt für Anwältinnen und Anwälte per 1. 1. 2011 von 5.8 auf 6.1 Prozent.

Soweit bei der Fakturierung an den Klienten der neue Steuersatz angewendet werden muss, sind die entsprechenden Umsätze auch zum neuen Saldosteuersatz abzurechnen. Soweit den Kunden die Leistungen noch zum alten Satz in Rechnung gestellt wurden, können die Umsätze weiterhin zum alten Saldosteuersatz abgerechnet werden. Dazu erhalten auch Saldosteuerpflichtige ein neues Formular, welches die Abrechnung zu zwei unterschiedlichen Sätzen zulässt.

Die Umstellung der Steuersätze berechtigt im Übrigen, per 1. 1. 2011 von der effektiven Abrechnung (wieder) in die Saldosteuersatzmethode zu wechseln, selbst wenn die dreijährige Wartefrist noch nicht abgelaufen ist.

## Anpassung von Software

Die Leistungserfassungs- und/oder die Buchhaltungs-Software müssen so rasch als möglich auf den neusten Stand gebracht werden, namentlich müssen die Mehrwertsteuer-Codes um die neuen Sätze erweitert werden. Bei der Erfassung sind für Leistungen nach dem 1. 1. 2011 die neuen MWST-Codes zu verwenden. Vor der Rechnungsstellung ist zu prüfen, ob die detaillierten Leistungen pro Zeitraum mit dem korrekten MWST-Code versehen sind. Weil Lieferanten für Leistungen nach dem Steuersatzwechsel (bspw. für periodische Leistungen über den Stichtag hinaus) schon heute Rechnungen mit dem neuen Steuersatz stellen können, ist die Umstellung für Steuerpflichtige, welche nach der effektiven Methode abrechnen, dringlich.