

Satzerhöhung bei der Mehrwertsteuer per 1. Januar 2011

Merkpunkte zur Vermeidung von steuerlichen Risiken

Mit Wirkung ab dem 1. Januar 2011 werden die heute geltenden MWST-Sätze erhöht. Hintergrund dieser Satzerhöhung ist der Bundesbeschluss vom 13. Juni 2008 zur Finanzierung der Invalidenversicherung. Die Vorlage ist zeitlich auf sieben Jahre befristet und wurde vom Volk am 27. September 2009 angenommen. Die Satzerhöhung muss von den Steuerpflichtigen korrekt umgesetzt werden, um steuerliche Risiken möglichst zu vermeiden.

1. Erhöhung der Steuersätze

Ab dem 1. Januar 2011 werden die Mehrwertsteuersätze wie folgt geändert:

- Normalsatz: 8.0 % (alt 7.6 %)
- Reduzierter Satz: 2.5 % (alt 2.4 %)
- Beherbergungssatz: 3.8 % (alt 3.6 %)

Mit der Erhöhung der Steuersätze geht eine entsprechende Anpassung der sog. Saldosteuersätze sowie der Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen und verwandte Bereiche einher. Die neuen Saldo- und Pauschalsteuersätze wurden dabei so berechnet, dass die Steuerschuld prozentual gleich zunimmt, wie bei der effektiven Abrechnungsmethode unter Anwendung der oben aufgeführten Sätze.

Die Eidg. Steuerverwaltung hat mit ihrer Publikation MWST-Info 19 „Steuersatzerhöhung per 1. Januar 2011“ die Grundsätze aus der Sicht der Steuerverwaltung mit Beispielen dargelegt. Nur in sehr bescheidenem Umfang werden Ausnahmen von den Grundsätzen gewährt. Teilweise wird eine unseres Erachtens nicht zulässige Vorwirkung der Gesetzesänderung angenommen.



Reto Kuster

Dr. iur., dipl. Steuerexperte, Rechtsanwalt
Telefon +41 58 258 16 00
reto.kuster@bratschi-law.ch



Markus Pfirter

Betriebsökonom FH, dipl. Steuerexperte
Telefon +41 58 258 19 00
markus.pfirter@bratschi-law.ch

2. Grundsätze

Für die Anwendung des alten oder des neuen Steuersatzes ist weder das Rechnungsdatum noch das Datum der Zahlung des Leistungsempfängers von Bedeutung, sondern massgebend für die Bestimmung des Steuersatzes ist der **Zeitpunkt** respektive der **Zeitraum der Leistungserbringung**. Es kommen hierauf basierend die folgenden Abrechnungsgrundsätze zur Anwendung:

- Für Leistungen, die ab dem 1. Januar 2011 erbracht werden, sind die neuen Steuersätze zu fakturieren.
- Leistungen, die vor dem 1. Januar 2011 erbracht wurden und somit zu den alten Sätzen steuerbar sind, sowie Leistungen zum neuen Steuersatz, dürfen in der gleichen Rechnung aufgeführt werden.
- Das Datum oder der Zeitraum einer in Rechnung gestellten Leistung muss klar ersichtlich sein.
- Werden Leistungen über einen Zeitraum des Jahres 2010 und 2011 erbracht, in der Rechnungsstellung jedoch nicht eindeutig auseinander gehalten, so ist die Gesamtleistung zum neuen Satz steuerbar.

3. Ausnahmen

Leistungen des Hotel- und Gastgewerbes in der Nacht vom 31. Dezember 2010 auf den 1. Januar 2011 sind zu den alten Sätzen steuerbar. Das gleiche gilt für Leistungen von Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerken, für Fernwärme und Abwasser, die bis zum 15. Januar 2011 abgelesen werden.

4. Rechnungsstellung

Rechnungen, die nach dem 1. Januar 2011 gestellt werden, können nach den vorgenannten Grundsätzen also durchaus Leistungen aus dem Vorjahr umfassen, die zum alten Steuersatz abgerechnet werden. Es besteht keine zwingende Notwendigkeit, vor Jahresende Zwischenrechnungen zu stellen, um den alten Steuersatz anwenden zu können. Das Gesetz sieht auch keine Frist vor, bis zu welcher Leistungen aus dem Vorjahr abgerechnet werden müssen.

Es ist jedoch dieses Jahr besonders wichtig, dass die angefangenen Arbeiten in der Betriebsbuchhaltung in Bezug auf Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt respektive Zeitraum anhand eines Situationsbeschreibs korrekt abgegrenzt und dokumentiert werden, um die Rechnungsstellung zu unterschiedlichen Sätzen bei Kontrollen belegen zu können.

Für Bauleistungen gilt als relevanter Zeitpunkt die Arbeitsausführung am Bauwerk oder die Montage des Materials am Bauwerk, nicht jedoch bereits die Vorfertigung in der Werkstatt.

5. Vorauszahlungen, Vorschüsse

Vorauszahlungen im Sinne von Vorschüssen müssen auch mit Mehrwertsteuer abgerechnet werden. Bei der Erhöhung der Steuersätze sieht die Steuerverwaltung vor, dass auch hier der Grundsatz des Leistungszeitpunkts respektive der Leistungsperiode zur Anwendung kommt. Dies bedeutet, dass bei Stellung der Vorauszahlungsrechnung zu prüfen ist, ob die damit verbundene Leistung noch im Jahr 2010 oder im Jahr 2011 erbracht werden wird. Hierauf basierend ist der Vorschuss zu den alten oder zu den ab dem 1. Januar 2011 geltenden neuen Mehrwertsteuersätzen abzurechnen.

Ob die Steuerverwaltung diese Regelung durchsetzen kann, ist fraglich. Das neue Gesetz tritt erst auf den 1. Januar 2011 in Kraft. Für eine allfällige Korrektur im Jahr 2010 fehlt die gesetzliche Grundlage. Bei der endgültigen Rechnungsstellung werden die Leistungen zudem korrekt abgegrenzt und die Vorauszahlung mit dem effektiv in Rechnung gestellten

Mehrwertsteuersatz angerechnet. Derart wird ein allfälliger Fehler in der Einschätzung korrigiert.

6. Vorauszahlungen für periodische Leistungen

Für die Erbringung von periodischen Leistungen, wie z.B. Abonnemente für Zeitungen, Zeitschriften, Beförderungsleistungen sowie Service- und Wartungsverträge und dergleichen ist eine Aufteilung des Entgelts pro rata temporis vorzunehmen. Da diese Leistungen oftmals für ein ganzes Jahr im Voraus in Rechnung gestellt werden, sind der Leistungsanteil 2010 somit zu den alten und der Leistungsanteil 2011 zu den neuen Mehrwertsteuersätzen in Rechnung zu stellen. Wurde von einem Leistungserbringer ein Jahresabonnement fälschlicherweise nur zum alten Steuersatz abgerechnet, so hat er die Steuer auf dem Teil der Leistungen, welche auf die Zeit ab dem 1. Januar 2011 fällt, im 1. Quartal 2011 nachzuentrichten. (Nach Meinung der Steuerverwaltung müsste diese Nachentrichtung bereits im 3. Quartal 2010 erfolgen, was unseres Erachtens gesetzlich nicht abgestützt ist).

7. Vorsteuerabzug

Bezüglich Vorsteuer kommt der Grundsatz zur Anwendung, dass die effektiv in Rechnung gestellte Steuer in Abzug gebracht werden kann. Für die Geltendmachung der Vorsteuer auf dem Bezug von Urprodukten bei nicht steuerpflichtigen Urproduzenten (Land- und Forstwirte, Gärtner) kann bis zum 31. Dezember 2010 die Vorsteuer von 2.4 % und für Bezüge ab dem 1. Januar 2011 die Vorsteuer von 2.5 % geltend gemacht werden.

8. Abrechnung mit der Eidg. Steuerverwaltung

Für die Abrechnungsperioden ab dem 3. Quartal 2010 hat die Eidg. Steuerverwaltung ein spezielles Abrechnungsformular geschaffen, anhand dessen bei der Steuerberechnung die abzurechnenden Umsätze in zwei Spalten – aufgeteilt auf die alten und die neuen Steuersätze – deklariert werden können. Auf diese Weise ist sichergestellt, dass die in der Übergangsphase des Jahres 2010 und 2011 erbrachten Leistungen auch formulartechnisch sachgerecht in die alten und neuen Steuersätze aufgeteilt werden können.

9. Anpassung von Software

Die Buchhaltungssysteme sind bereits heute auf die neuen Steuersätze einzustellen. Zum einen, damit Vorauszahlungen schon heute mit dem neuen Steuersatz in Rechnung gestellt werden können, zum anderen, um die von den Lieferanten mit den neuen höheren Vorsteuern belasteten Kosten für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs korrekt erfassen zu können. Steuerpflichtige Personen, welche die abziehbare Vorsteuer in der Buchhaltung automatisch berechnen, haben speziell darauf zu achten, dass im Buchhaltungssystem die richtigen Steuersätze angewendet werden.

Bei der Erfassung von Leistungen in Leistungserfassungssystemen über das Jahresende hinaus ist darauf zu achten, dass die einzelnen Leistungen mit dem korrekten Mehrwertsteuercode erfasst werden. Vor der Rechnungsstellung sind Leistungsjournale auf die korrekten Mehrwertsteuercodes zu überprüfen.

10. Umsatzkorrekturen

Skonti und Rabatte sowie Retouren und andere Entgeltsminderungen im neuen Jahr sind mit demjenigen Steuersatz zurückzubuchen, welcher in der ursprünglichen Rechnung angewandt wurde.

Fazit

Für die Steuerpflichtigen stellen sich im Zusammenhang mit der anstehenden Steuersatzerhöhung vor allem Fragen der systemmässigen Umsetzung und der guten Dokumentation. Soweit die erbrachten Leistungen problemlos auf die Leistungsperiode 2010 respektive 2011 aufgeteilt werden können, dürfte die sachgerechte Abrechnung der resultierenden Mehrwertsteuer keine allzu grossen Schwierigkeiten bereiten. Bei nicht eindeutigen Verhältnissen hinsichtlich Leistungszeitpunkt respektive Leistungsperiode, wie dies z.B. bei über das Jahresende laufenden Bau- oder Montageprojekten der Fall sein kann, dürfte die korrekte Aufteilung der Umsätze auf die alten und die neuen Steuersätze hingegen schwieriger werden. In jedem Fall bestehen in der zweitgenannten Konstellation höhere Anforderungen an die Steuerpflichtigen, die vorgenommene Aufteilung der Umsätze anhand einer geeigneten Dokumentation nachweisen zu können, um im Falle einer Revision durch die Eidg. Steuerverwaltung entsprechend vorbereitet zu sein.

Bratschi Wiederkehr & Buob in Kürze

Bratschi Wiederkehr & Buob, eine führende Schweizer Anwaltskanzlei mit über 60 Anwältinnen und Anwälten in den Wirtschaftszentren der Schweiz, bietet schweizerischen und ausländischen Unternehmen und Privatpersonen professionelle Beratung und Vertretung in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts, im Steuerrecht und im öffentlichen Recht sowie in notariellen Angelegenheiten.

Zürich Bahnhofstrasse 70, Postfach 1130, CH-8021 Zürich
Telefon +41 58 258 10 00, Fax +41 58 258 10 99
zuerich@bratschi-law.ch

Bern Bollwerk 15, Postfach 5576, CH-3001 Bern
Telefon +41 58 258 16 00, Fax +41 58 258 16 99
bern@bratschi-law.ch

St.Gallen Vadianstrasse 44, Postfach 262, CH-9001 St.Gallen
Telefon +41 58 258 14 00, Fax +41 58 258 14 99
stgallen@bratschi-law.ch

Basel Gerbergasse 14, CH-4001 Basel
Telefon +41 58 258 19 00, Fax +41 58 258 19 99
basel@bratschi-law.ch

Zug Unter Altstadt 28, CH-6300 Zug
Telefon +41 58 258 18 00, Fax +41 58 258 18 99
zug@bratschi-law.ch

www.bratschi-law.ch

© Bratschi Wiederkehr & Buob, Vervielfältigung bei Angabe der Quelle gestattet