

# **Das neue Mehrwertsteuergesetz**

ab 01.01.2010

## **Sofortmassnahmen Steuerplanerische Überlegungen Hilfstabellen Fallbeispiele mit Lösungsansätzen**

Referent

### **Benno Frei**

dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, Experte MWSt  
Inhaber der FISKAL Schulung + Beratung GmbH, Widnau / Brunnen  
Studienleiter des MAS Master of Advanced Studies in Mehrwertsteuer  
FH der AKAD Hochschule für Berufstätige, Zürich / Teil der Kalaidos  
Fachhochschule Schweiz  
Buchautor und Dozent an diversen Fachschulen

November 2009

## Fiktiver Vorsteuerabzug (bei Occasionsfahrzeugen)

Im 1. Quartal 2010 kann auf dem Occasionslagerbestand per 1.1.2010 (sofern auf den Zukaufs- oder Eintauschbelegen kein MWSt-Hinweis aufgeführt ist) die Einlageentsteuerung (nachträglicher fiktiver Vorsteuerabzug, Deklaration unter Ziff. 410 der MWSt-Abrechnung) auf dem Einstandspreis geltend gemacht werden. Ein fiktiver Vorsteuerabzug setzt u.a. voraus, dass der Erwerb nach 1.1.1995 erfolgt (Achtung bei Oldtimern) (Art. 28 Abs. 3 nMWStG). Unklar ist, ob die ESTV bei vor 31.12.2009 fest immatrikulierten Occasionsfahrzeugen oder bei betrieblich genutzten Occasionsfahrzeugen mit besonderen Vorrichtungen (z.B. Abschleppfahrzeugen) die Einlageentsteuerung per 1.1.2010 ebenfalls zulässt oder ob allenfalls eine Abschreibung (20% pro abgelaufenes Kalenderjahr) zu berücksichtigen ist.

Occasionsfahrzeugverkäufe, die zu einem Margenverlust führen, sollten - sofern unternehmerisch sinnvoll - erst ab 1.1.2010 getätigt werden. Auf dem höheren Einkaufspreis kann der fiktive Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Oldtimer, die vor dem 1.1.1995 zugekauft oder eingetauscht wurden, sollten u.U. noch bis Ende Jahr 2009 verkauft werden, weil der Verkaufspreis ab 1.1.2010 der MWSt unterliegt und ein fiktiver Vorsteuerabzug nicht möglich ist.

Inskünftig hat die steuerpflichtige Person das ganze aus der Lieferung erzielte Entgelt zu versteuern und die MWSt auf der Rechnung offen auszuweisen, dies anstelle des bisherigen Hinweises „margenbesteuert“ (Information 2/2009 nMWStG vom September 2009, Ziff. 3).

Die entsprechenden Vorarbeiten (Software- und Buchhaltungsanpassungen) sind mit den Leistungserbringern zu besprechen resp. vorzunehmen. Vor allem muss auch gewährleistet sein, dass die vom Motorfahrzeuggewerbe erstellten Ankaufsbelege resp. Gutschriften für von nicht steuerpflichtigen Personen zugekauften Occasionsfahrzeugen ohne MWSt-Hinweis sind, obwohl die Software einen „fiktiven“ Vorsteuerabzug vornehmen kann.

Ab 1.1.2010 darf bei sämtlichen Preisanschriften (z.B. Autoscheibe Occasionsfahrzeug), Vertragsvorlagen, Homepagehinweise usw.) der Begriff „margenbesteuert“ nicht mehr erwähnen.

Ab 1.1.2010 müssen u.a. folgende Buchhaltungskonten geführt werden:

- Einkauf neues Fahrzeug (mit VOSTA)
- Einkauf gebrauchtes Fahrzeug (mit VOSTA)
- Einkauf gebrauchtes Fahrzeug (fiktiver VOSTA)
- Einkauf gebrauchtes Fahrzeug (ohne VOSTA) *eventuell*
- Ersatzteile und Zubehör
- Fremdarbeiten

- Verkauf neues Fahrzeug
- Verkauf gebrauchtes Fahrzeug
- Verkauf gebrauchtes Fahrzeug (fiktiver VOSTA)
- Verkauf gebrauchtes Fahrzeug (steuerbefreit) *eventuell*
- Umsatz Werkstatt
- Umsatz Diverses

Anstelle der separaten BUHA-Konten bei den gebrauchten Fahrzeugen können auch verschiedene Codes verwendet werden.

## Arbeiten an Bauwerken für eigene Rechnung (kein Eigenverbrauch)

Aus steuerlichen und administrativen Gründen sollten Arbeiten an Bauwerken, die vermietet oder verpachtet werden (ohne Option) und bisher zu einem Eigenverbrauch nach Art. 9 Abs. 2 Bst. a aMWStG führten, erst ab 1.1.2010 vorgenommen werden. Ab 1.1.2010 ist der gewerbliche Eigenverbrauch bei der Erstellung von Bauwerken nicht mehr abzurechnen.

Allfällige Bauleistungen über das Jahresende 2009 hinweg, sind per 31.12.2009 periodengerecht im Eigenverbrauch nach Art. 9 Abs. 2 aMWStG abzugrenzen und abzurechnen.

Steuerpflichtige Unternehmen (wie u.a. Baugeschäft, Schreinerei, Elektroinstallateur usw.), die auch weiterhin Arbeiten an Bauwerken zwecks Vermietung und Verkauf von Liegenschaften (ohne Option) vornehmen, müssen entsprechende Vorarbeiten für die inskünftige Ermittlung der Vorsteuerabzugskürzungen auf dem Material und den benützten Infrastrukturen und Aufwendungen vornehmen (effektiver Nachweis oder Zuschlag 33% auf Vorsteuern auf Material (Art. 69 nMWStV)).

Baugesellschaften (einfache Gesellschaften) können evtl. auf den 31.12.2009 im Steuerregister gelöscht werden (kein Eigenverbrauchstatbestand mehr). Allfällige Löschanträge sind der ESTV bis zum 31.1.2010 mitzuteilen. Die Verwaltungspraxis der ESTV im Zusammenhang mit der Definition von Erstellung von Bauwerken für fremde resp. für eigene Rechnung ist zu beachten.

Grundsätzlich sollten aus steuerlicher Sicht Wohnliegenschaften zwecks Vermietung und Verkauf (Mehrfamilienhäuser) ab 1.1.2010 nicht mehr über einfache Gesellschaften erstellt werden, weil die steuerpflichtigen Gesellschafter auf ihren Bau- und Planungsleistungen für die einfache Gesellschaft vollumfänglich MWSt abrechnen müssen. Wenn ein steuerpflichtiger Gesellschafter die Wohnliegenschaft in seiner Unternehmung selber erstellt, muss er ab 1.1.2010 die Eigenleistungen nicht mehr im Eigenverbrauch abrechnen. Die Vorsteuern auf den verwendeten Infrastrukturen, Materialien und Aufwendungen sind jedoch entsprechend zu kürzen.

Eine Einzelfirma sollte Bau- und Planungsleistungen an der privaten Liegenschaft des Einzelfirmeninhabers erst ab 1.1.2010 ausführen, weil sie nicht mehr im Eigenverbrauch nach Art. 9 Abs. 2 Bst. b aMWStG abzurechnen sind. Inskünftig darf kein Vorsteuerabzug auf den verwendeten Materialien vorgenommen werden und es ist eine Vorsteuerabzugskürzung auf der verwendeten Infrastruktur und den Aufwendungen zu berücksichtigen.

Wenn ein Handwerksbetrieb Bau- und Planungsleistungen für eine Gesellschaft, die nicht steuerbare Leistungen erbringt, ausführt, hat er auf den erbrachten Leistungen die MWSt mit der ESTV abzurechnen. Erbringt die Gesellschaft die Bau- und Planungsleistungen selber oder werden sie innerhalb einer Mehrwertsteuergruppe selber erbracht, ist auf den Eigenleistungen keine MWSt mit der ESTV abzurechnen. Der Handwerksbetrieb muss jedoch die Vorsteuern auf den verwendeten Infrastrukturen, Material und Aufwendungen entsprechend kürzen. Es entsteht eine Wettbewerbsverzerrung. Es sind frühzeitig Verhandlungen mit den Kunden aufzunehmen und andere Vorteile aufzeigen.

Die neue Verwaltungspraxis der ESTV im Zusammenhang mit der Definition von Erstellung von Bauwerken für fremde resp. für eigene Rechnung ist zu beachten. Allfällige steuerplanerische Massnahmen drängen sich auf.

## Eigenverbrauch (Entnahmetatbestand / Nutzungsänderungen)

Die Deklaration des Eigenverbrauchs bei Entnahme von Gegenständen (z.B. gelegentliche private Benützung von Geschäftsfahrzeugen einer Einzelfirma durch den Einzelfirmeninhaber) hat inskünftig nicht mehr zum Eigenverbrauchswert (Ziff. 020 der bisherigen MWSt-Abrechnung), sondern mit der Eigenverbrauchssteuer (Ziff. 415 der neuen MWSt-Abrechnung) zu erfolgen. Es ist eine Software- und Buchhaltungsanpassung vorzunehmen, weil die Eigenverbrauchssteuer inskünftig bei den Vorsteuern (Aktiven) zu verbuchen ist (und nicht wie bisher bei den Umsatzsteuern). Bei den Leistungen zwischen Kapitalgesellschaften / Kollektiv- und Kommanditgesellschaften und den Gesellschaftern liegt weiterhin eine Lieferung vor.

Der nicht optierte Verkauf einer (teilweise) selbst erstellten und bisher für unternehmerische steuerbare Tätigkeiten verwendete Liegenschaft (z.B. (teilweise) selbst erstellte Werkhalle eines Baugeschäftes), sollte erst ab 1.1.2010 erfolgen, weil die Bemessungsgrundlage beim Eigenverbrauch (infolge Nutzungsänderung) tiefer ist (nur noch auf dem Material und der Infrastruktur / nicht mehr auf den Anlagekosten).

Wenn die steuerpflichtige Einzelfirma Gegenstände, die bisher für unternehmerische steuerbare Tätigkeiten verwendet wurden, über das Privatkonto erworben hat und keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat (z.B. betrieblich genutzte Räumlichkeiten in der Privatliegenschaft), sollte eine private Nutzung erst ab 1.1.2010 erfolgen, weil kein Eigenverbrauch mehr geschuldet ist (weil kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde).


Sämtliche Unterlagen basieren auf den heute bekannten Angaben. Präzisierungen, Anpassungen sowie Änderungen vorbehalten.

Stand November 2009

## Checklisten / Tabellen

Auszug aus „Das Mehrwertsteuergesetz“, Cosmos Verlag AG, 4. aktualisierte Auflage, 2010

Tabelle 1

System der Mehrwertsteuer	
Option auf von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 22 nMWStG)	
0%	Umsätze 0%
<b>ausgenommene Leistungen</b> (Art. 21 nMWStG)	<b>steuerbefreite Leistungen</b> (Art. 23 nMWStG)
	7,6%    3,6%    2,4%
	<b>steuerbare Leistungen</b> (Art. 18 Abs. 1, Art. 24 und Art. 25 nMWStG)
<b>hoheitliche Tätigkeiten</b> (Art. 3 Bst. g, Art. 12 nMWStG)	(sofern Nachweis vorhanden)
<b>Mittelzuflüsse gemäss Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c nMWStG</b> (z.B. Subventionen, öffentlich-rechtliche Beiträge usw.)	<b>Steuerpflichtig = wer ein Unternehmen betreibt</b> von der Steuerpflicht befreit, wer weniger als Fr. 100'000.-- Umsatz aus steuerbaren Leistungen erzielt Art. 10 nMWStG Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 nMWStG)
<b>private Zwecke</b>	unternehmerische Leistungen <sup>1)</sup> = steuerbare, steuerbefreite und von der Steuer ausgenommene Leistungen
<b>kein Vorsteuerabzug</b>	<b>Vorsteuerabzug</b> (evtl. fiktiver Vorsteuerabzug) (Art. 28 - 33 nMWStG)
<b>NÄ (EV / EEST)</b> (Art. 31, 32 nMWStG)	
resp. Vorsteuerabzugskorrektur (Eigenverbrauch) oder -kürzung	
evtl. <b>Bezugsteuerpflicht</b> (Art. 45 nMWStG) <b>Steuerpflicht bei der Einfuhr</b> (Art. 51 nMWStG)	bezahlte Belege mit MWSt-Ausweis (Art. 26 - 27 nMWStG) Einfuhrdokumente (Art. 50 - 64 nMWStG) Bezugsteuerdeklaration (Art. 45 - 49 nMWStG)
	<b>Steuerabrechnung / Meldeverfahren</b> Art. 34 - 38 nMWStG

<sup>1)</sup> Art. 3 Bst. g, Art. 10, Art. 12 Abs. 4, Art. 18 Abs. 2, Art. 28 Abs. 1, Art. 30 Abs. 1, Art. 31 Abs. 4 nMWStG usw.

Tabelle 2

**Eingangsbeleg (Rechnung / Vertrag) für den Vorsteuerabzug**

idR Beleg nach Art. 26 nMWStG	Elemente
	RECHNUNG vom 05.01.2010
eindeutige Identifizierung notwendig (Art. 26 Abs. 2 nMWStG)	a.a) KUKA AG Kunststoffkabelherstellung Seestrasse 1 8000 Zürich
	a.b) MWSt-Nr. 100 100
eindeutige Identifizierung notwendig (Art. 26 Abs. 2 nMWStG) Sonderregelung Kleinbelege (Art. 26 Abs. 3 nMWStG, Art. 57 nMWStV)	b) Werner Weber AG Handelsbetrieb Landstrasse 10 3000 Bern
	c) Unsere Lieferung vom 03.01.2010
eindeutige Identifizierung notwendig (Art. 26 Abs. 2 nMWStG)	d) 1 Rolle à 100 m Kunststoffkabel 20 mm Typ A à Fr. 18.-- / m
muss aufgeführt sein	e) Fr. 1'800.--
muss aufgeführt sein (Art. 28 Abs. 4 nMWStG, Art. 59 nMWStV) sofern Leistungserbringer MWSt-pflichtig ist (Art. 27 nMWStG)	f) inkl. 7,6% MWSt oder offener MWSt-Hinweis (z.B. + 7,6% MWSt Fr. 127.15)

Empfehlung: MWSt-pflichtige Leistungserbringer sollen stets einen formell korrekten Beleg nach Art. 26 nMWStG erstellen, damit der zum Vorsteuerabzug berechnigte MWSt-pflichtige Leistungsempfänger bei einer Revision der ESTV keine zusätzlichen Beweismittel beibringen muss.

freie Beweiswürdigung

Tabelle 3

**Vorsteuerabzug**

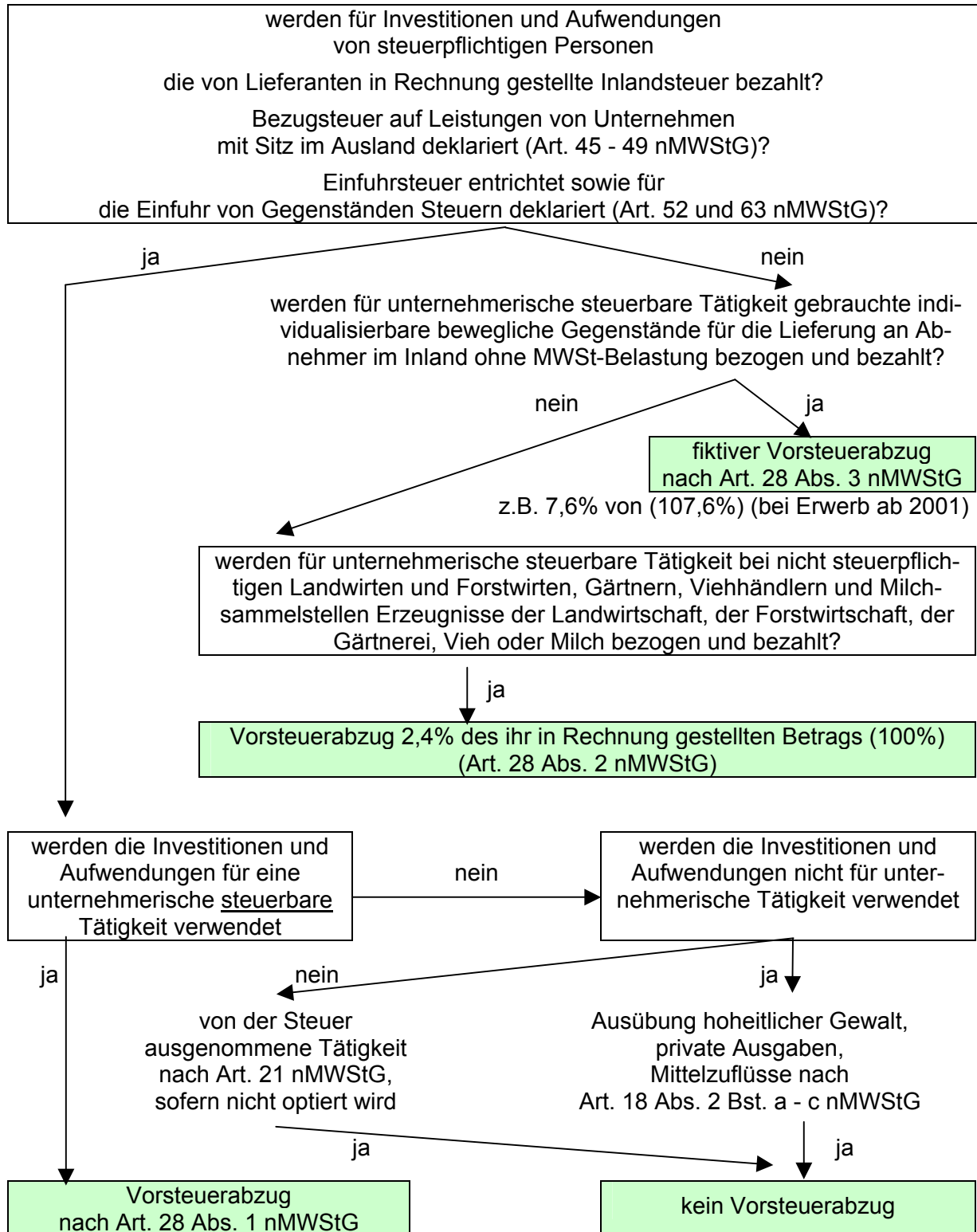
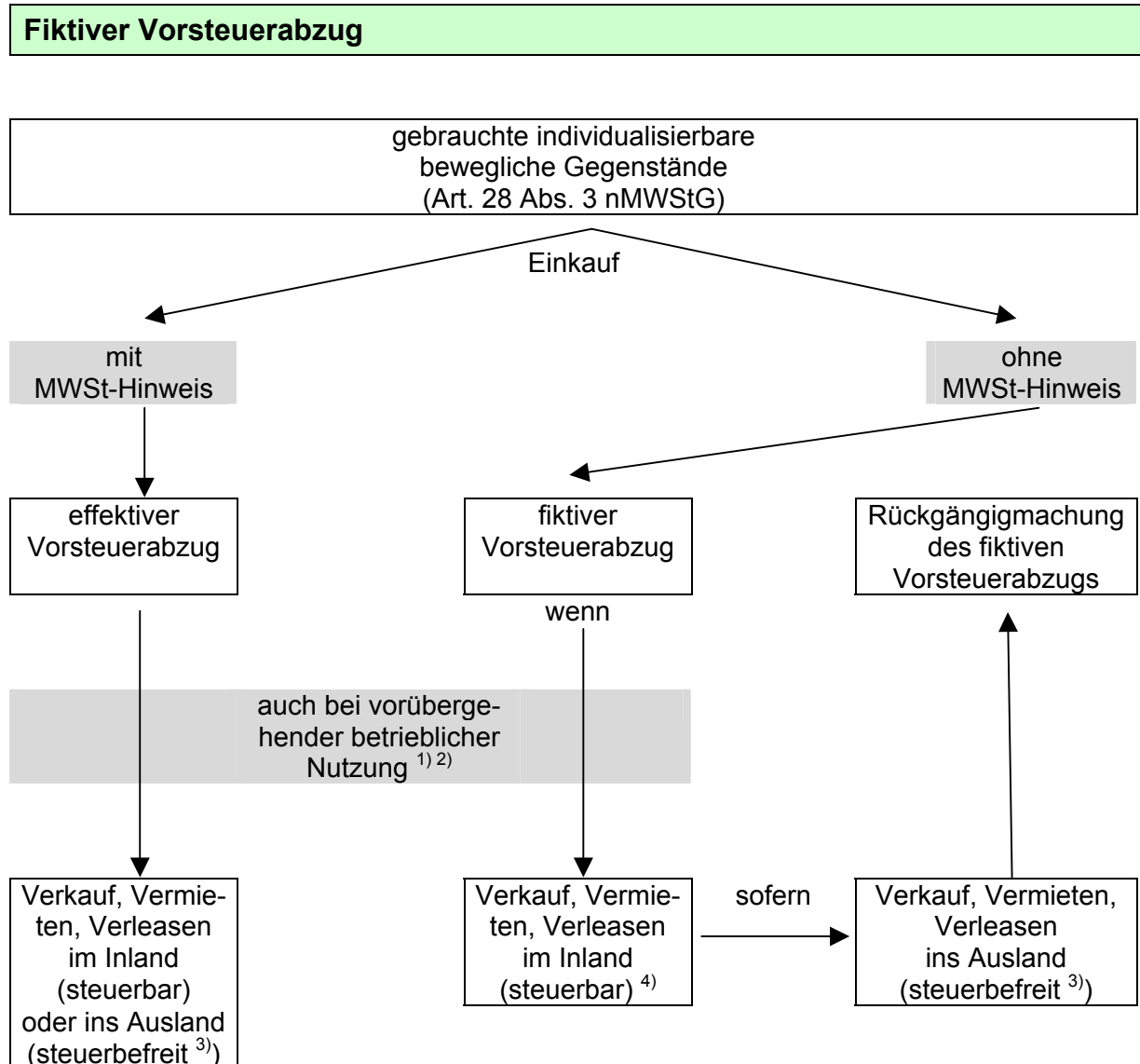


Tabelle 4



<sup>1)</sup> gemäss Art. 63 Abs. 2 nMWStV

<sup>2)</sup> wird ein Gegenstand nur vorübergehend ausserhalb der unternehmerischen steuerbaren Tätigkeit oder für eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit verwendet, ist der Vorsteuerabzug im Umfang der Steuer, die auf einer einer unabhängigen Drittperson dafür in Rechnung gestellten Miete anfallen würde, zu korrigieren (Eigenverbrauch gemäss Art. 31 Abs. 4 nMWStG)

<sup>3)</sup> Ausfuhrnachweis vorhanden

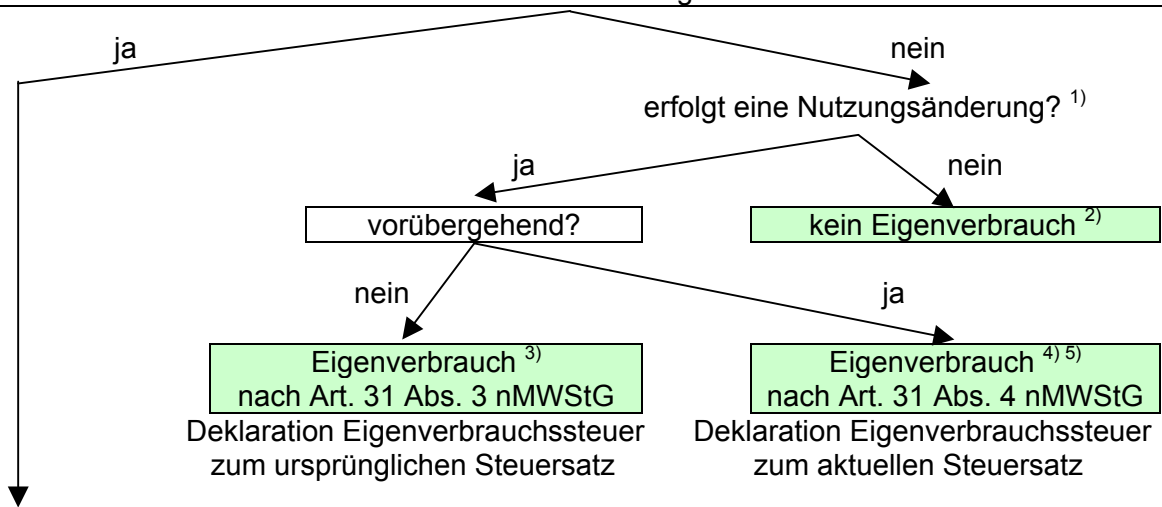
<sup>4)</sup> die steuerpflichtige Person hat das Entgelt aus der Lieferung zu versteuern und die MWSt auf der Rechnung offen auszuweisen (Information 2/2009 nMWStG vom September 2009).

Die Ein- und Verkäufe von gebrauchten Fahrzeugen sind wie folgt getrennt zu verbuchen oder zu codieren: gebrauchte Fahrzeuge (mit VOSTA), gebrauchte Fahrzeuge (fiktiver VOSTA), gebrauchte Fahrzeuge (ohne VOSTA) (eventuell).

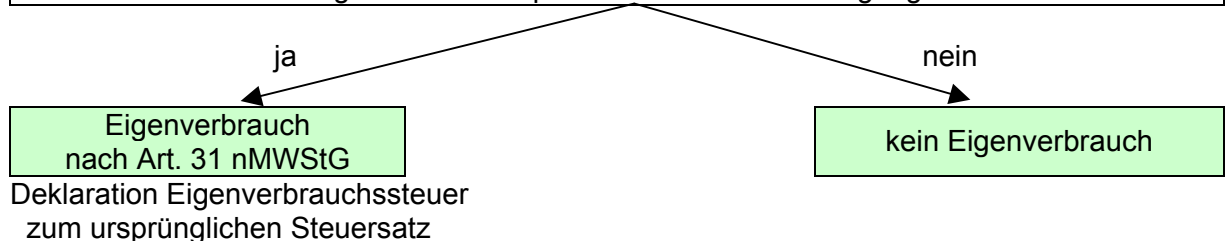
Tabelle 5

**Eigenverbrauch (einfache Vorsteuerkorrektur)**

werden bei einer steuerpflichtigen Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände oder Dienstleistungen dauernd oder vorübergehend entnommen, bei deren Bezug das Unternehmen ganz oder teilweise den Vorsteuerabzug vorgenommen hat oder die Gegenstände oder Dienstleistungen im Rahmen des Meldeverfahrens nach Art. 38 nMWStG bezogen hat?



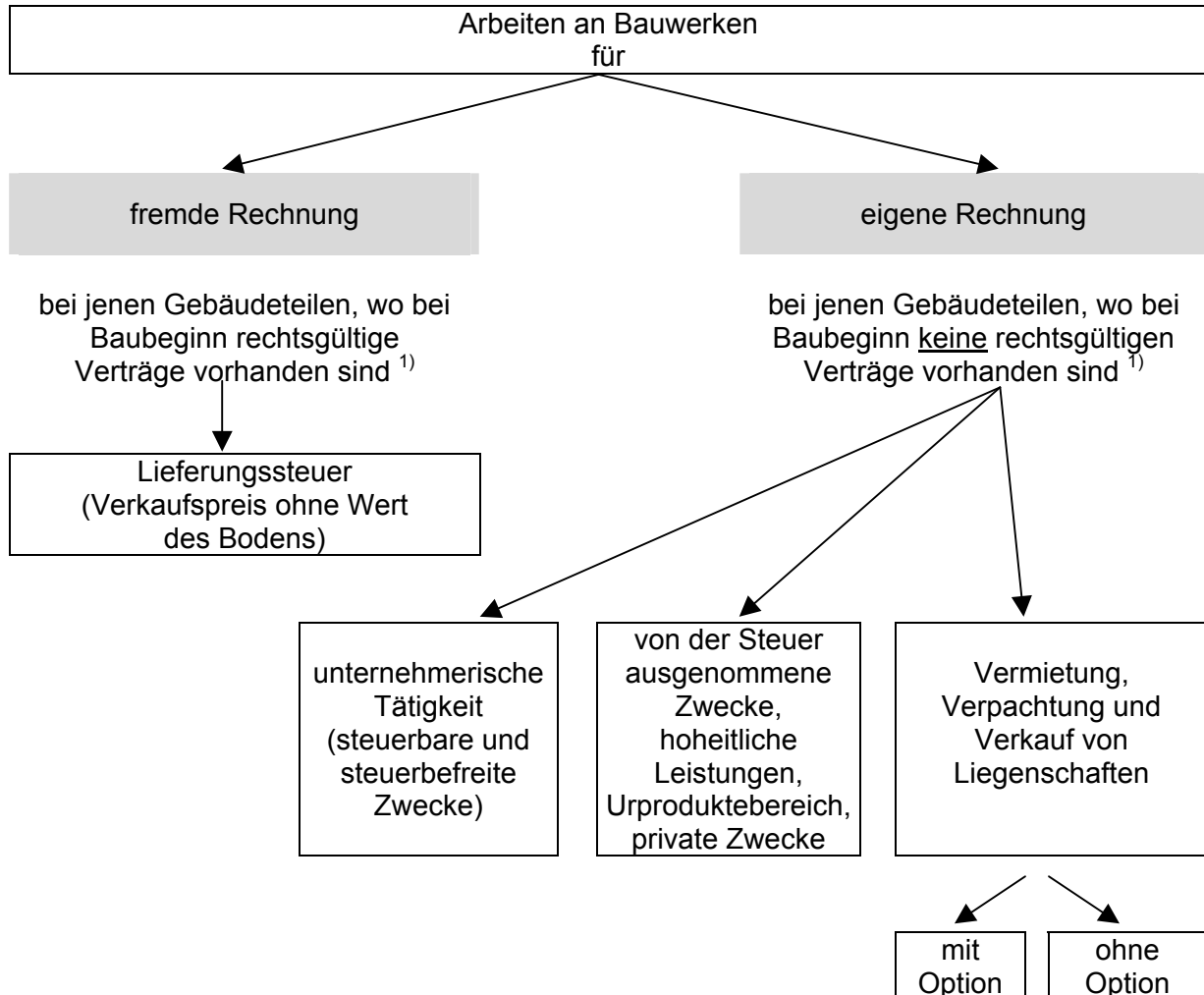
- werden sie ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit verwendet, insbesondere für private Zwecke;
- werden sie für von der Steuer ausgenommene Leistungen nach Art. 21 nMWStG verwendet und berechtigen sie nicht zum Vorsteuerabzug;
- werden sie unentgeltlich abgegeben, ohne dass ein unternehmerischer steuerbarer Grund besteht (bei Geschenken bis Fr. 500.-- pro Person und Jahr sowie bei Werbegeschenken und Warenmustern zur Erzielung steuerbarer oder von der Steuer befreiter Umsätze wird der unternehmerische steuerbare Grund ohne weiteres vermutet);
- wenn sie sich bei Wegfall der Steuerpflicht noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.



1) z.B. bei Änderung der steuerlichen Umsätze oder bei Wegfall der Steuerpflicht  
 2) z.B. weil beim Erwerb kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde  
 3) erfolgt eine umgekehrte Nutzungsänderung liegt eine Einlageentsteuerung nach Art. 32 Abs. 1 und 2 nMWStG vor  
 4) erfolgt eine umgekehrte Nutzungsänderung liegt eine Einlageentsteuerung nach Art. 32 Abs. 3 nMWStG vor  
 5) inkl. Privatanteil Fahrzeug

Tabelle 6

**Erstellen von Bauwerken (kein baugewerblicher Eigenverbrauch)**



Fremdleistungen	VOSTA	kein VOSTA	VOSTA	kein VOSTA
Eigenleistungen	kein EV	kein EV	kein EV	kein EV
Material für Eigenleistungen	VOSTA	kein VOSTA	VOSTA	kein VOSTA
Infrastruktur für Eigenleistungen und Fremdleistungen	VOSTA	VOSTK <sup>2)</sup>	VOSTA	VOSTK <sup>2)</sup>

**Legende:** VOSTA = Vorsteuerabzug, EV = Eigenverbrauch, VOSTK = Vorsteuerabzugskürzung

<sup>1)</sup> die inskünftige Verwaltungspraxis der ESTV bei Arbeiten an Bauwerken für fremde Rechnung ist zu beachten

<sup>2)</sup> gemäss Art. 31 Abs. 4 nMWStG, Art. 69 Abs. 3 nMWStV

Tabelle 7

**Vorsteuerabzug bei Erstellung und Bewirtschaftung von Liegenschaften**

Verkauf Gebäudeteil <sup>1)</sup> vor Baubeginn (Erstellen von Bauten für fremde Rechnung) ohne oder mit (Option) MWSt-Ausweis  Lieferung	Verkauf Gebäudeteil <sup>2)</sup> nach Baubeginn (Erstellen von Bauten für eigene Rechnung) (Verkauf mit Option) mit MWSt-Ausweis
	Verkauf Gebäudeteil <sup>2)3)</sup> nach Baubeginn (Erstellen von Bauten für eigene Rechnung) (Verkauf ohne Option)
Vermietung an nicht MWSt-pflichtige Personen (mit Option) mit MWSt-Ausweis	Vermietung an MWSt-pflichtige Personen (mit Option) mit MWSt-Ausweis
Vermietung an nicht MWSt-pflichtige Personen (ohne Option) <sup>3)</sup>	Vermietung an MWSt-pflichtige Personen (ohne Option) <sup>3)</sup>
Nutzung für eigene unternehmerische nicht steuerbare Zwecke <sup>3)</sup>	
Nutzung für eigene unternehmerische steuerbare Zwecke	

Umsatzsteuer geschuldet auf  
 Verkaufspreis (ohne Wert des Bodens)  
 und auf Mietertrag  
  
 Vorsteuerabzug

Von der Steuer ausgenommene Umsätze  
 usw.  
  
 kein Vorsteuerabzug  
 evtl. Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch)

- <sup>1)</sup> Bei Baubeginn bestehen bei Gebäudeteilen schriftliche Vereinbarungen zwischen Verkäufer und Käufer (öffentlich beurkundete Kauf- oder Vorverträge nach Art. 216 Abs. 1 und 2 OR und / oder rechtsgültig abgeschlossene Werkverträge nach Art. 363 OR).
- <sup>2)</sup> Bei Baubeginn bestehen bei Gebäudeteilen keine schriftlichen Vereinbarungen zwischen Verkäufer und Käufer (öffentlich beurkundete Kauf- oder Vorverträge nach Art. 216 Abs. 1 und 2 OR und / oder rechtsgültig abgeschlossene Werkverträge nach Art. 363 OR).
- <sup>3)</sup> es ist kein baugewerblicher Eigenverbrauch mit der ESTV abzurechnen, jedoch
- kein Vorsteuerabzug auf Fremdleistungen
  - keine Besteuerung der Eigenleistungen
  - kein Vorsteuerabzug auf Material für Eigenleistungen (evtl. Eigenverbrauch)
  - Vorsteuerkorrektur auf Infrastruktur (Eigenverbrauch)

## Fallbeispiele

### Fallbeispiel 1 Vorsteuerabzug

#### *Ausgangslage:*

Nachfolgende Aufwendungen von MWSt-pflichtigen Unternehmen (effektive Abrechnungsmethode) sind zu beurteilen. Die Rechnungsbeträge sind exkl. MWSt.

1. Der Detailhändler DM AG in Bern (MWSt-pflichtig) bezieht vom Landwirt B (Einzelfirma, MWSt-pflichtig, nicht optiert auf den Umsätzen von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse der Landwirtschaft) eigenes Gemüse für Fr. 25'000.--;
2. Beim Personalhaus der Maschinenfabrik Z AG in Luzern (MWSt-pflichtig) streichen einige Mitarbeiter die Aussenfassade neu. Die benötigte Farbe wird beim Grosscenter AG, Luzern (MWSt-pflichtig) für Fr. 12'000.-- eingekauft;
3. Für das Firmenessen bezahlt die Müller Bau AG in Zürich (MWSt-pflichtig, steuerbare Leistungen) dem Restaurant Rössli, Zürich (MWSt-pflichtig) den Betrag von Fr. 12'912.--.
4. Die Grafik Gerber AG in Basel (MWSt-pflichtig) erwirbt vom Aktionär S. Gerber das im Jahr 2007 gekaufte Personenfahrzeug für Fr. 30'000.--. Das Personenfahrzeug wird vorwiegend für geschäftliche Zwecke verwendet.
5. Die Kunststoffe Chur AG, Herstellung von Kunststoffen, Chur (MWSt-pflichtig) bezahlt der Beratung B AG, Zug (MWSt-pflichtig) für die Beratung und Unterstützung des Erwerbs der 100%igen Tochtergesellschaft Handel AG, Handel mit Kunststoffen, Zürich den Betrag von Fr. 43'040.--.
6. Die Bündner Bergbahn AG, Chur (MWSt-pflichtig) lässt die Bahnanlagen für Fr. 1'000'000.-- zuzüglich 7,6% MWSt sanieren. Der Kanton GR leistet einen Subventionsbeitrag für die Sanierung der Bahnanlagen von Fr. 200'000.--.

#### *Frage:*

Kann auf folgenden Aufwendungen der Vorsteuerabzug vorgenommen werden? Wenn ja, wie viel? Begründen Sie die Antworten.

#### *Lösungsansätze:*

1. Ja, der Detailhändler DM AG (MWSt-pflichtig) kann auf den bezogenen Urprodukten 2,4% des ihm in Rechnung gestellten Betrages als Vorsteuern abziehen (Art. 28 Abs. 2 nMWStG). Vorsteuerabzug 2,4% von (100%) Fr. 25'000.-- = Fr. 600.--.
2. Nein, auf dem Einkauf der Farbe kann kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden, weil die Farbe für Räumlichkeiten benötigt wird, die für von der Steuer ausgenommen vermietet werden. Auf der verwendeten Infrastruktur ist eine Vorsteuerabzugskorrektur vorzunehmen.

3. Ja, das Firmenessen berechtigt zum Vorsteuerabzug. Vorsteuerabzug 7,6% von (100%) Fr. 12'912.-- = Fr. 981.30.

4. Nein, ein fiktiver Vorsteuerabzug ist nicht möglich, weil das Personenfahrzeug vorwiegend für geschäftliche Zwecke verwendet wird (Art. 28 Abs. 3 nMWStG).

5. Ja, gemäss Art. 29 Abs. 2 nMWStG kann auf der Beratung von Fr. 43'040.-- der Vorsteuerabzug vorgenommen werden, wenn die Kunststoffe Chur AG steuerbare resp. steuerbefreite Umsätze erzielt. Vorsteuerabzug 7,6% von (100%) Fr. 43'040.-- = Fr. 3'271.05.

6. Beim Subventionsbeitrag handelt es sich um Mittelflüsse nach Art. 18 Abs. 2 Bst. a nMWStG. Die Bündner Bergbahn AG hat gemäss Art. 33 Abs. 2 nMWStG ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen. Vorsteuerabzug 7,6 von (107,6%) Fr. 876'000.-- (Fr. 1'000'000.-- + MWSt Fr. 76'000.-- ./ Subvention Fr. 200'000.--) = Fr. 61'873.60.

## Fallbeispiel 2 fiktiver Vorsteuerabzug

### *Ausgangslage:*

Die Auto Muster AG, Autohandel, Bern (MWSt-pflichtig, effektive Abrechnungsmethode) kauft und verkauft folgende Gegenstände:

1. Die Auto Muster AG erwirbt am 8.3.2010 ein gebrauchtes Fahrzeug von der Privatperson S für Fr. 30'000.--. Das gebrauchte Fahrzeug wird am 28.4.2010 für Fr. 34'000.-- an die MWSt-pflichtige Leasinggesellschaft AG in Zürich verkauft.
2. Die Auto Muster AG erwirbt am 1.4.2010 ein gebrauchtes Fahrzeug von der Privatperson A für Fr. 14'000.--. Das gebrauchte Fahrzeug wird am 21.11.2010 für Fr. 8'000.-- an die Privatperson B in Worb verkauft. Das Fahrzeug wurde gelegentlich für geschäftliche Zwecke genutzt und als Ersatzfahrzeug verwendet.
3. Die Auto Muster AG erwirbt am 1.2.2010 ein gebrauchtes Fahrzeug von der Privatperson X für Fr. 10'000.--. Das gebrauchte Fahrzeug wird am 15.6.2010 für Fr. 12'000.-- an die Privatperson Z in Stuttgart (D) verkauft. Das Fahrzeug wird gleichentags exportiert (Ausfuhrdokumente vorhanden).
4. Die Auto Muster AG erwirbt am 15.5.2010 ein Ölgemälde „Blaues Wasser“ (Handelsprodukt) vom Künstler K. Gwerder, Muotathal (nicht MWSt-pflichtig) für Fr. 20'000.--. Das Ölgemälde wird am 24.5.2010 für Fr. 26'000.-- an die Privatperson R in Wollerau verkauft.

### *Frage:*

Wie sind die vorgenannten Ein- und Verkäufe mit der ESTV abzurechnen? Allfällige Berechnungen sind vorzunehmen.

### Lösungsansätze:

- Einkauf: fiktiver Vorsteuerabzug 7,6% von (107,6%) Fr. 30'000.-- = Fr. 2'118.95 (Ziff. 400 der Quartalsabrechnung). Auf dem Einkaufsbeleg darf kein MWSt-Hinweis aufgeführt sein.

Verkauf: Umsatzsteuer 7,6% von (107,6%) Fr. 34'000.-- = Fr. 2'401.50  
Auf dem Verkaufsbeleg darf die MWSt ausgewiesen werden. Die Leasinggesellschaft AG kann auf dem Erwerb des gebrauchten Fahrzeuges den Vorsteuerabzug geltend machen, wenn das Fahrzeug für unternehmerische steuerbare Tätigkeiten verwendet wird.
- Einkauf: fiktiver Vorsteuerabzug 7,6% von (107,6%) Fr. 14'000.-- = Fr. 988.85 (Ziff. 400 der Quartalsabrechnung). Auf dem Einkaufsbeleg darf kein MWSt-Hinweis aufgeführt sein.

Verkauf: Umsatzsteuer 7,6% von (107,6%) Fr. 8'000.-- = Fr. 565.05  
Auf dem Verkaufsbeleg darf die MWSt ausgewiesen werden. Eine bloss vorübergehende Verwendung des gebrauchten Fahrzeuges schliesst den fiktiven Vorsteuerabzug nicht aus (Art. 63 Abs. 2 nMWStV). Ebenfalls kann das Fahrzeug zwischenzeitlich an Kunden vermietet werden (Art. 28 Abs. 3 nMWStG).
- Einkauf: fiktiver Vorsteuerabzug 7,6% von (107,6%) Fr. 10'000.-- = Fr. 706.30 (Ziff. 400 der Quartalsabrechnung). Auf dem Einkaufsbeleg darf kein MWSt-Hinweis aufgeführt sein.

Verkauf: Es handelt sich um eine steuerbefreite Exportlieferung (Ziff. 200 und Abzug unter Ziff. 220). Der vorgenommene fiktive Vorsteuerabzug von Fr. 706.30 ist zum Zeitpunkt des Verkaufs unter Ziff. 400 der Quartalsabrechnung zu korrigieren.
- Einkauf: fiktiver Vorsteuerabzug 7,6% von (107,6%) Fr. 20'000.-- = Fr. 1'412.65. (Ziff. 400 der Quartalsabrechnung). Auf dem Einkaufsbeleg darf kein MWSt-Hinweis aufgeführt sein. Es ist davon auszugehen, dass Kunstgegenstände auch als gebrauchte Gegenstände gelten, obwohl in der nMWStV nichts erwähnt ist.

Verkauf: Umsatzsteuer 7,6% von (107,6%) Fr. 26'000.-- = Fr. 1'836.45

### Fallbeispiel 3 Eigenverbrauch (Privatanteil Fahrzeug)

#### Ausgangslage:

Das Restaurant Vogel in Sempach (Einzelfirma, MWSt-pflichtig, effektive Abrechnungsmethode) hat für die gelegentliche private Benützung des Geschäftsfahrzeuges im Jahr 2009 noch den Eigenverbrauch abzurechnen. Das Geschäftsfahrzeug wurde am 7.7.2007 für Fr. 43'040.-- (inkl. 7,6% MWSt) von der MWSt-pflichtigen Auto AG gekauft.

#### Frage:

Wie ist der Eigenverbrauch mit der ESTV abzurechnen, wenn er im 4. Quartal 2009 oder im 1. Quartal 2010 deklariert wird? Wie viel? Die Umsätze werden in der Quartalsabrechnung exkl. MWSt deklariert.

### *Lösungsansätze:*

#### Eigenverbrauch im 4. Quartal 2009

Der Eigenverbrauch von Fr. 3'840.-- (0,8% pro Monat vom Kaufpreis exkl. MWSt Fr. 40'000.- x 12) ist in der Quartalsabrechnung unter Ziff. 020 zu deklarieren. Somit wird eine Umsatzsteuer von Fr. 291.85 (7,6% von (100%) Fr. 3'840.--) mit der ESTV abgerechnet (zum Steuersatz im Jahr der Deklaration). Die Eigenverbrauchssteuer ist auf „Umsatzsteuer (Passiven)“ zu buchen.

#### Eigenverbrauch im 1. Quartal 2010

Die Eigenverbrauchssteuer von Fr. 291.85 wird in der Quartalsabrechnung unter Ziff. 415 deklariert (ermittelt zum Steuersatz im Jahr des Erwerbs des Geschäftsfahrzeuges). Die Eigenverbrauchssteuer ist als „Minus“-Vorsteuern auf „Vorsteuern (Aktiven)“ zu buchen.

## **Fallbeispiel 4 Eigenverbrauch**

### *Ausgangslage:*

Bei der Einzelfirma Fritz Muster, Schreinerei und Möbelhandel, Luzern (MWSt-pflichtig, effektive Abrechnungsmethode), sind folgende Geschäftsfälle im Jahr 2010 zu beurteilen:

1. Der Einzelfirmeninhaber Fritz Muster entnimmt einen Esstisch (Handelsprodukt), Verkaufspreis (Drittpreis) Fr. 1'200.--, Einstandspreis (Jahr 2009) Fr. 800.--;
2. Die im Betrieb nicht mitarbeitende Ehefrau entnimmt ein von der Einzelfirma selbst hergestelltes Möbel, Verkaufspreis (Drittpreis) Fr. 2'500.--, Einstandspreis (Jahr 2006) Material Fr. 1'000.--, Lohnanteil Fr. 800.--, allgemeine Kosten Fr. 400.--;
3. Die Ausstellungshalle (bisher für unternehmerische steuerbare Leistungen verwendet) wird ab 1.7.2010 an den nicht MWSt-pflichtigen Künstler Antonio Morali (ohne Option) vermietet. Erstellung im Jahr 1997 für Fr. 1'065'000.-- (inkl. 6,5% MWSt);
4. Der Mitarbeiter L erhält zum 30. Arbeitsjubiläum ein Kästchen (Handelsprodukt) geschenkt, Verkaufspreis (Drittpreis) Fr. 600.--, Einstandspreis (Jahr 2005) Fr. 400.--;
5. Der Mitarbeiter S erwirbt einen Schrank (Handelsprodukt), Verkaufspreis (Drittpreis) Fr. 2'000.--, Einstandspreis (Jahr 2002) Fr. 1'400.--, Verkaufspreis an Mitarbeiter S Fr. 800.- - (Verkauf unter dem Einstandspreis, weil beschädigt);
6. Der Mitarbeiter K erhält zum 50. Geburtstag eine Uhr gratis; Einstandspreis Fr. 660.-- (beim Einkauf der Uhr wurde kein Vorsteuerabzug vorgenommen).

Beim Einkauf der Gegenstände Pos. 1 - 5 wurde der Vorsteuerabzug vorgenommen.  
Sämtliche Beträge sind exkl. MWSt.

*Frage:*

Wie sind die vorgenannten Geschäftsfälle mit der ESTV abzurechnen? Allfällige Berechnungen sind vorzunehmen.

*Lösungsansätze:*

1. Eigenverbrauchssteuer (Art. 31 nMWStG)  
7,6% von (100%) Fr. 800.-- = Fr. 60.80.
2. Eigenverbrauchssteuer (Art. 31 nMWStG, Art. 69 Abs. 2 nMWStV)  
7,6% von Fr. 1'000.-- = Fr. 76.-- zuzüglich 33% Fr. 25.10 = Fr. 101.10.
3. Eigenverbrauch infolge Nutzungsänderung (1.7.2010)  
1997: Erstellungskosten Fr. 1'000'000.-- zu 6,5% = Fr. 65'000.--  
Abschreibung 13 Jahre à 5% = 65% Fr. 42'250.--  
Eigenverbrauchssteuer Fr. 22'750.--.
4. Keine Eigenverbrauchssteuer geschuldet, weil unentgeltliche Abgabe eines Geschenkes bis Fr. 500.-- pro Person und Jahr = unternehmerischer Grund (Art. 31 Abs. 2 Bst. c nMWStG).
5. Umsatzsteuer (entgeltliche Lieferung) 7,6% von (100%) = Fr. 800.-- = Fr. 60.80.  
Die MWSt ist vom tatsächlich empfangenen Entgelt zu berechnen, sofern der Schrank zum Eigenbedarf bestimmt ist und der Rabatt branchenüblich ist (Art. 24 nMWStG, Art. 47 nMWStV).
6. Weil kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde, ist gemäss Art. 31 Abs. 2 nMWStG keine Vorsteuerkorrektur im Eigenverbrauch abzurechnen.

Die Eigenverbrauchssteuer ist unter Ziff. 415 der Quartalsabrechnung zu deklarieren.

## Fallbeispiel 5 Einlageentsteuerung auf Occasionslagerbestand per 1.1.2010

*Ausgangslage:*

Aus der Buchhaltung der Auto Muster AG (MWSt-pflichtig, effektive Abrechnungsmethode) sind folgende Zahlen bekannt:

<b>Auszug aus Bilanz per 1.1.2010</b>	Bilanzwert Fr.	Einstandspreis Fr.
Warenlager (Aktiven)		
Neufahrzeuge (exkl. MWSt)	260'000.--	2009: 325'000.--
Occasionsfahrzeuge		
➤ mit MWSt-Hinweis auf Eingangsrechnung (von MWSt-pflichtigen Person zugekauft) (exkl. MWSt)	100'000.--	2009: 125'000.--
➤ ohne MWSt-Hinweis auf Eingangsrechnung (von Privatperson zugekauft)	180'000.--	2007 - 225'000.-- 2009:
➤ ohne MWSt-Hinweis auf Eingangsrechnung (von Privatperson zugekaufter Oldtimer)	100'000.--	1990: 100'000.--
Betriebsfahrzeuge im Jahr 2009 fest immatrikulierte Fahrzeuge, u.a. Abschleppfahrzeug mit besonderer Vorrichtung	60'000.--	2009: 80'000.--
<b>TOTAL</b>	<b>700'000.--</b>	<b>855'000.--</b>

*Frage:*

Kann auf den 1.1.2010 eine Einlageentsteuerung (nachträglicher Vorsteuerabzug) geltend gemacht werden? Allfällige Berechnungen sind vorzunehmen.

*Lösungsansätze:*

Ja, gemäss Art. 113 Abs. 2 nMWStG gelten die Bestimmungen über die Einlageentsteuerung nach Art. 32 nMWStG auch für Leistungen, für die vor dem Inkrafttreten des neuen Rechts kein Anspruch auf Vorsteuerabzug gegeben war.

Einlageentsteuerung per 1.1.2010:

2007-09: Einstandspreis Fr. 225'000.--

Abschreibung 0% Fr. 0.--

7,6% von (107,6%) Fr. 225'000.-- = Fr. 15'892.20

Die Einlageentsteuerung kann in der MWSt-Abrechnung 1. Quartal 2010 unter der Ziff. 410 geltend gemacht werden. Der MWSt-Abrechnung ist eine detaillierte Aufstellung beizulegen (Kaufdatum, Lieferant, Fahrzeug, Betrag). Die Buchung „Vorsteuern“ an „Warenlager Occasionsfahrzeuge“ Fr. 15'892.20 ist noch vorzunehmen.

Ob auf den Betriebsfahrzeugen (Anlagevermögen) ebenfalls eine Einlageentsteuerung per 1.1.2010 möglich ist, ist noch unklar.