

Herr Bundesrat Hans-Rudolf Merz
Eidg. Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

28. Juni 2007

Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer : Stellungnahme

Sehr geehrter Bundesrat

Sie haben uns eingeladen, im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer Stellung zu nehmen. Die danken Ihnen für diese Möglichkeit und stellen Ihnen hier gerne unsere Stellungnahme zu.

Die Reform der Mehrwertsteuer stellt für die Wirtschaft ein wichtiges Anliegen und ein dringendes Vorhaben dar. Die Mehrwertsteuer in ihrer heutigen Ausgestaltung ist für die Wirtschaft zu kompliziert, zu aufwendig und zu teuer. Sie belastet die Unternehmen in Milliardenhöhe, was angesichts der Rechtsnatur der Mehrwertsteuer als einer Steuer auf dem Konsum nicht akzeptabel ist. Taxe occulte, hohe Entrichtungskosten und Wettbewerbsverzerrungen sind Ausflüsse einer Steuer, die heute weder systematisch richtig aufgestellt ist, noch in zahlreichen punktuellen Bereichen des materiellen Rechts, bei den Formerfordernissen sowie beim Verfahren den Anforderungen der Wirtschaft genügt. Eine Totalrevision des Mehrwertsteuergesetzes ist vor diesem Hintergrund, vorab zur spürbaren Entlastung der steuerpflichtigen Unternehmen, unverzichtbar.

Gestützt auf die interne Vernehmlassung unserer Mitgliederorganisationen sowie die Beschlüsse unserer Entscheidgremien nehmen wir zur Vorlage zusammenfassend wie folgt Stellung:

Wir **begrüssen die Vorlage** als wichtigen Schritt zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, namentlich zur spürbaren Entlastung der steuerpflichtigen Unternehmen.

Wir **unterstützen die bundesrätlichen Ziele** der Reform, namentlich die Ziele der Vereinfachung, der Verbesserung der Rechtssicherheit, der Erhöhung der Transparenz und der Kundenorientierung der Verwaltung.

Wir **unterstützen das Modul „Steuergesetz“** als zentralen und dringenden Baustein der Reform; mit Blick auf die Ziele der Reform begrüßen wir ferner eine Reihe von wichtigen Optimierungen.

Wir **unterstützen als weitergehenden und konsequenten Reformschritt das Modul „Einheitssatz“**, namentlich die möglichst weitgehende Aufhebung der Steuerausnahmen und die Schaffung eines Einheitssatzes von 6 Prozent. Kompensatorische Steuerzuschläge lehnen wir ab.

Wir erlauben uns, Ihnen unsere Positionen nachfolgend im Detail darzustellen.

1	Einleitende Erwägungen	2
1.1	Reformbedarf	2
1.2	Ziele und Eckwerte der Wirtschaft	4
2	Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer	5
2.1	Modul „Steuergesetz“	5
2.2	Modul „Einheitssatz“	20
2.3	Variante „Gesundheitswesen“	29
2.4	Modul „2 Sätze“	31
2.5	Weitere Reformmöglichkeiten	32

1 Einleitende Erwägungen

1.1 Reformbedarf

Die Wirtschaft fordert seit Jahren eine radikale Vereinfachung der 1995 eingeführten Mehrwertsteuer. Bereits im „*Steuerkonzept für die Schweiz: Vorschläge der Wirtschaft zur Neugestaltung der Finanzordnung*“ (April 2000) wurde die Mehrwertsteuer als administrativ aufwendig bezeichnet und zur Vereinfachung die Einführung eines Einheitssatzes vorgeschlagen. Seit dem Steuerkonzept haben sich die Probleme bei der Mehrwertsteuer verschärft.

In einer internen Vernehmlassung von *economiesuisse* (2004) im Zusammenhang mit dem Postulat Raggenbass zu den Erfahrungen mit der Mehrwertsteuer („MWSt. Evaluation“ / 03.3087) wurde von den angefragten Unternehmen und Verbänden praktisch durchgehend die Forderung nach einer radikalen Vereinfachung des Mehrwertsteuer-Systems gestellt. Steuerausnahmen („unechte“ Befreiungen, weil der Vorsteuerabzug nicht gewährt wird), Sonderregelungen und Vorschriften sollten radikal gekürzt werden. Die Systematik, Kohärenz und Klarheit des Systems sollte stark verbessert werden (Orientierung am Grundsatz der Wesentlichkeit). Eine Mehrzahl der Antwortenden unterstützte zudem aus Gründen der Komplexität und des Wettbewerbs die Abschaffung der heute differenzierten Steuersätze.

In Erfüllung des Postulats Raggenbass erstellte der Bundesrat einen Bericht zur den Erfahrungen mit der Mehrwertsteuer (Bericht „10 Jahre Mehrwertsteuer“). Der Bericht stellte Schwachstellen und Mängel bei der Umsetzung der Mehrwertsteuer dar. Zudem zeigte er Möglichkeiten auf, wie die Mehrwertsteuer radikal bzw. im Rahmen des heutigen Systems vereinfacht und verbessert werden kann. Der grundsätzliche Reformbedarf wurde festgehalten. Als radikale Reformmassnahmen im Sinn einer radikalen Vereinfachung wurden angeführt:

- Abschaffung sämtlicher, jedenfalls des grössten Teils der unechten Befreiungen
- Schaffung eines Einheitssatzes.¹

¹ „Ein sehr wesentlicher Teil der administrativen Belastung der Steuerpflichtigen im Bereich der Mehrwertsteuer rührt vor allem davon her, dass das geltende Recht im Artikel 18 MWSTG eine umfangreiche Liste von Steuerausnahmen kennt, welche den Vorsteuerabzug ausschliessen, und dass im Weiteren Sonderregelungen bestehen, welche der Gesetzgeber zwar alle mit guten Gründen eingeführt hat, die aber auf der anderen Seite die Anwendung und Abrechnung der Mehrwertsteuer vielfach erheblich erschweren. Eine Reform der Mehrwertsteuer, welche den Namen einer radikalen Vereinfachung verdient und damit insbesondere die KMU ganz entscheidend zu entlasten vermöchte, müsste sich an den Eigenschaften der idealen Mehrwertsteuer [...] orientieren.“ (Bericht des Bundesrates über Verbesserungen der Mehrwertsteuer (10 Jahre Mehrwertsteuer), S. 64.

Im Nachgang des vom Bundesrat im Januar 2005 verabschiedeten Berichts intensivierten sich die bundesrätlichen Bemühungen um eine Reform der Mehrwertsteuer. Als Stossrichtung wurde eine zweigleisige Strategie gewählt mit Praxisverbesserungen einerseits und einer Revision des Mehrwertsteuer-Gesetzes andererseits. Ferner sollten die Publikationen überarbeitet werden. Praxisänderungen erfolgten per 1. Januar bzw. per 1. Juli 2005. Weitere Anpassungen folgten per 1. Juli 2006 (Änderung der Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz) sowie per 1. Januar 2007. Ferner wurde der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) eine Revision des Mehrwertsteuer-Gesetzes in Auftrag gegeben. Während hier ursprünglich eine Teil-Revision angedacht war, rückte später eine grundlegende Totalrevision in Richtung einer „idealen“ Mehrwertsteuer in den Vordergrund. Eine „ideale“ Mehrwertsteuer war bereits im Bericht „10 Jahre Mehrwertsteuer“ unter verschiedenen Aspekten positiv beurteilt worden. Zur Abklärung der Bedürfnisse und Möglichkeiten einer solchen Totalrevision wurde im Herbst 2005 Fürsprecher Peter Spori von Chef EFD als Beauftragter für die Mehrwertsteuer-Reform eingesetzt. Als finanzpolitische Rahmenbedingung galt, gleichsam als Konstante der laufenden Reform, dass jeder anvisierte Reformschritt bezüglich seiner Auswirkung auf das Steueraufkommen neutral ausfallen muss.

Der Beauftragte gelangte zu folgenden Schlüssen (gemäss Bericht Spori vom Mai 2006)²:

- Das Mehrwertsteuer-Gesetz genügt den Bedürfnissen der Wirtschaft nicht mehr und muss einer *Totalrevision* unterzogen werden. Das Gesetz ist neu aufzuziehen. Systematische und punktuelle Änderungen sind vorzunehmen.
- Systematisch ist die *Aufhebung der Steuerausnahmen* nach Art. 18 MWSTG „ideal“. Die Aufhebung ist jedoch nicht für alle Bereiche möglich (Bank- und Versicherungsleistungen, hoheitliche Leistungen) bzw. nicht zweckmässig (Immobilien, Urproduktion). Verbleibende Steuerausnahmen sollten aus systematischen Gründen sowie im Hinblick auf erwünschte Vereinfachungen dem Nullsatz unterstellt, d.h. echt befreit werden. Sämtliche konsumnahen Leistungen können der Steuer unterstellt werden.
- Die heutige Mehrzahl der Steuersätze stellt eine Komplikation der Mehrwertsteuer dar. Die Schaffung eines *Einheitssatz* trägt zur Vereinfachung bei.
- *Nicht-Entgelte* wie Subventionen, Dividenden oder Beteiligungsgewinne, die nicht in den Bereich der Mehrwertsteuer fallen, dürfen künftig zu keinen Vorsteuerabzugskürzungen mehr führen. Der gesamte Vorsteuerabzug ist materiell und formell neu zu regeln.
- *Punktuell* ist eine breite Palette von materiell-rechtlichen Massnahmen und Verbesserungen beim Verfahrensrecht ins Auge zu fassen. Der Beauftragte nennt als dringende Massnahmen Verbesserungen bei der Gruppenbesteuerung und der Stellvertreterregelung, der Wechsel zum Empfängerortsprinzip als Auffangregel bei grenzüberschreitenden Leistungen sowie erweiterte Möglichkeiten zur Anwendung der Saldosteuersatzmethode. Im Verfahrens- und Steuerstrafrecht soll auf Beweismittelbeschränkungen verzichtet, die Nachdeklarationen von Mängeln durch den Steuerpflichtigen straffrei ermöglicht und die Möglichkeit von neuen Nachbelastungen nach Mehrwertsteuer-Kontrollen eingeschränkt werden.

Zum weiteren Vorgehen schlug der Beauftragte ein modulares Verfahren vor. Systematische Vorschläge in Richtung einer „idealen“ Mehrwertsteuer (Einheitssatz und Verzicht auf Steuerausnahmen) sollten ebenso weiter verfolgt werden wie punktuelle Verbesserungen. Dringende „technische“ Reformen sollten aufgrund der politischen Schwergewichtsthemen nicht auf die lange Bank geschoben werden.

Im Hinblick auf die Konkretisierung der angekündigten Vernehmlassungsvorlage wurde von *economiesuisse* mit Unterstützung des Schweizerischen Gewerbeverbands im Anschluss an den

² Spori, Peter (2006): Bericht des Beauftragten P. Spori in Sachen Mehrwertsteuerreform, Zu Händen des Chefs EFD, 12. Mai 2006, Bern.

Bericht Spori eine Liste mit dringenden, rasch umsetzbaren Massnahmen zur Revision des Mehrwertsteuer-Gesetzes vorgeschlagen (Juni 2006). Die Liste enthielt diese Massnahmen:

1. Verbesserungen der Saldosteuersatzmethode (Umsatzlimiten und Fristen)
2. Einschränkung der Solidarhaftung bei der Gruppenbesteuerung
3. Gewährung des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit Dividenden bzw. dem Erwerb und der Veräusserung von Beteiligungen sowie im Rahmen von Umstrukturierungen
4. Empfängerortsprinzip bei Analyseleistungen
5. Öffnung der Stellvertreterregelung
6. Marktgerechter Verzugszinssatz
7. Verkürzung der Verjährungsfrist
8. Erhöhter Rechtsschutz nach Mehrwertsteuer-Revisionen

Der Wirtschaft wurde die Berücksichtigung der Massnahmen im Rahmen der Vernehmlassungsvorlage in Aussicht gestellt. Massnahme 4., „Empfängerortsprinzip bei Analyseleistungen“, wurde im Rahmen der Praxisänderungen per 1. Januar 2007 berücksichtigt.

Das Kompetenzzentrum MWST der Schweizerischen Treuhand-Kammer hat einen eigenen Vorschlag für eine umfassende Gesetzesrevision entwickelt. Der Vorschlag wurde dem EFD unterbreitet und im Oktober 2006 veröffentlicht. Es handelt sich um einen kohärenten, geschlossenen Gesetzesentwurf, der zu sämtlichen technischen Aspekten des materiellen Mehrwertsteuerrechts, zum Verfahrens- und Strafrecht eine Lösung vorschlägt. Der Entwurf ist abrufbar unter <http://www.mwst.com/Gesetzesentwurf-v4.2.pdf>.

1.2 Ziele und Eckwerte der Wirtschaft

Die Frage der Vereinfachung der Mehrwertsteuer stellt sich für die Wirtschaft in hohem Mass. Die Mängel des heutigen Systems und geltenden Gesetzes sind bekannt und ausgewiesen. Der erhebliche Handlungs- und Reformbedarf ist unbestritten.

Als wegleitendes Ziel jeder Mehrwertsteuerreform steht für die Wirtschaft die *spürbare Entlastung der steuerpflichtigen Unternehmen*. An diesem Ziel sind alle vorgeschlagenen Massnahmen zu messen. Die Entlastung der Unternehmen fällt grundsätzlich spürbarer aus, je weiter Schritte in Richtung Vereinfachung der Mehrwertsteuer in Gesetz und Praxis unternommen werden. Zur Entlastung der Unternehmen gehört auch der Abbau der *Taxe occulte* (Schattensteuer durch Vorsteuerabzugskürzung). Die Mehrwertsteuer ist so weit als möglich ihrer Rechtsnatur als einer allgemeinen Verbrauchssteuer anzunähern. Die Unternehmenssteuer-Komponente der Mehrwertsteuer, wie sie sich aus der Belastung der Unternehmen durch die *Taxe occulte* ergibt, ist so weit als möglich abzubauen.

Als Rahmenbedingungen jeder Mehrwertsteuerreform stellen sich zudem aus Sicht der Wirtschaft folgende *Eckwerte*:

- *Aufkommensneutralität*: Die Reform muss grundsätzlich aufkommensneutral erfolgen. Es darf zu keinen Mehreinnahmen kommen. Massnahmen, die zu Steuerentlastungen auf der Einnahmenseite führen, sind für besonders standortrelevante Reformen zu reservieren.
- *Wettbewerbsneutralität* und *Standortattraktivität*: Beide Bedingungen sind sicherzustellen. Was die Standortattraktivität betrifft, darf es zu keinen Nachteilen für die Schweiz im grenzüberschreitenden Verkehr kommen (insbesondere mit der Europäischen Union). Hingegen sind standortrelevante Verbesserungen, vorausgesetzt sie sind EU-kompatibel, aktiv zu unterstützen.

- *Einseitige Erhöhungen des Mehrwertsteuersatzes* sind auch nach einer Reform *abzulehnen*. Wo eine solche Erhöhung nach Prüfung sämtlicher Alternativen unumgänglich erscheint, sind die Mehreinnahmen bei den direkten Steuern vollumfänglich zu kompensieren bzw. zu befristen und gleichzeitig mit ausgabenseitigen Massnahmen im Interesse gesunder Finanzen zu koppeln.

2 Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer

Die am 15. Februar 2007 vom Bundesrat verabschiedete *Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer* stellt sich in der Beurteilung des Bundesrats als zentrale Massnahme im Rahmen der bundesrätlichen Bemühungen zur Verbesserung und Vereinfachung der Mehrwertsteuer dar. Im Licht der vorangestellten Erwägungen kann diese Beurteilung unterstützt werden. Dem Ziel einer Totalrevision wird die Vorlage – dies im Sinn einer ersten, grundsätzlichen Beurteilung – weitgehend gerecht.

Der Bundesrat verfolgt mit der Vorlage die folgenden Ziele:

- radikale Vereinfachung des Mehrwertsteuersystems
- Gewährung der grösstmöglichen Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen
- Erhöhung der Transparenz
- verstärkte Kundenorientierung der Verwaltung.

Damit soll erreicht werden, dass

- Steuerpflichtige ihren Aufwand zur Abrechnung der Mehrwertsteuer signifikant reduzieren können
- die Rechtslage für mehrwertsteuerrelevante Fragen klar und transparent ist
- der Umgang mit der Verwaltung unkompliziert und speditiv vonstatten geht
- systembedingte Verzerrungen zu Lasten der Konsumenten und der Volkswirtschaft insgesamt abgebaut werden können.

Eine derart vereinfachte Mehrwertsteuer hat positive Auswirkungen auf das Wachstum und stärkt die Stellung der Schweiz im internationalen Standortwettbewerb. Die Revision ist aufkommensneutral durchzuführen.

Die Vorlage des Bundesrats stellt sich insgesamt als gehaltvolle Grundlage für die Mehrwertsteuerreform-Diskussion dar. Die gesetzten Ziele sind grundsätzlich richtig und werden von *economiesuisse* unterstützt. Sie tragen zur Entlastung der steuerpflichtigen Unternehmen bei und präsentieren sich darum als sinnvoller Orientierungsraster. Die vorgeschlagenen konkreten Massnahmen sind an den Zielen zu messen und entsprechend einzuordnen.

Wir nehmen gestützt auf diese und die vorangestellten einleitenden Erwägungen nachfolgend zu den einzelnen Modulen bzw. punktuellen Vorschlägen Stellung.

2.1 Modul „Steuergesetz“

Der Bundesrat schlägt ein überarbeitetes, in der Systematik vereinfachtes sowie inhaltlich in rund 50 Punkten revidiertes Mehrwertsteuergesetz (E-MWSTG) als Fundament der Steuerreform vor. Das Modul kann unabhängig von den übrigen Modulen und weiteren Reformmöglichkeiten beurteilt werden. Die von uns vertretenen Kreise der Wirtschaft unterstützen in einer Gesamtbeurteilung die

Stossrichtung des Moduls. Das Modul stellt sich für die Wirtschaft als **zentraler und dringender Baustein** der Reform dar.

Der Gesetzesvorschlag enthält eine Reihe wichtiger Anpassungen, die – technische Modifikationen vorbehalten – grundsätzlich sehr zu begrüßen sind. Es handelt sich insbesondere um folgende Punkte (immer mit Bezug auf E-MWSTG):

- neuer Grundsatz der Entrichtungswirtschaftlichkeit (Art. 1 Abs. 2)
- Definition der Nicht-Entgelte als Mittelflüsse ausserhalb des Anwendungsbereiches der Mehrwertsteuer und damit ohne Folgen für den Vorsteuerabzug (Art. 3 Bst. h bzw. Art. 25 Abs. 3)
- Empfängerortsprinzip als neue Grundregel für den Ort der Dienstleistung (Art. 5 Abs. 1)
- Grundsatz des freien Nachweises (Art. 7 Abs. 3)
- Verzicht auf eine Mindestumsatzgrenze bei der freiwilligen Steuerpflicht (Art. 10)
- Abschaffung des baugewerblichen Eigenverbrauchs (Art. 27)
- Neuregelung der Stellvertretung (Art. 17)
- Verkürzung der Verjährungsfristen (Art. 30)
- Veröffentlichung von Praxisfestlegungen ohne zeitlichen Verzug (Art. 50 Abs. 3)
- Grundsatz der schonenden Behandlung (Art. 50 Abs. 4)
- Nachträgliche Korrektur von Abrechnungsfehlern (Art. 53)
- Ausweitung der Saldosteuersatzmethode (Art. 54)
- Beschränkung der Mithaftung bei der Gruppenbesteuerung (Art. 68 Abs. 1 Bst. e)
- erhöhte Rechtssicherheit nach Steuerkontrollen (Art. 74 Abs. 3)
- gesetzliche Verankerung der neuen „Formalismus-Praxis“ (z. B. Art. 74 Abs. 5)
- Zulässigkeit sämtlicher Beweismittel und Grundsatz der freien Beweiswürdigung (Art. 76 Abs. 2 und 3)
- schnelle Fällung von Entscheiden (Art. 76 Abs. 4)
- marktgerechte Festsetzung des Verzugszinses (Art. 90 Abs. 3 Bst. b)
- Gesetzliche Regelung des MWST-Konsultativgremiums (Art. 91)

Bezogen auf die Zielsetzungen der Reform – Vereinfachung, Rechtssicherheit, Transparenz, Kundenorientierung – ergeben sich in unserer Beurteilung zudem die nachfolgenden Überlegungen und **Anpassungsvorschläge**.

2.1.1 Art. 1 E-MWSTG Gegenstand und Grundsätze

Zweck und Ziel der Mehrwertsteuer ist die Besteuerung des inländischen Konsums (siehe dazu auch unten Ziffer 2.2.1. Bst. a dieser Stellungnahme). Die Mehrwertsteuer ist gemäss Art. 1 Abs. 1 des MWSTG eine allgemeine Verbrauchssteuer, das Steuergut der Mehrwertsteuer ist der Endverbrauch, genauer die Vermögensverwendung des privaten Haushalts für Konsumzwecke. Steuerträger ist dementsprechend der Endverbraucher. Die Erhebung der Steuer findet aus rein praktischen Gründen bei den Unternehmen statt. Die Besteuerung der eigentlichen Wertschöpfung ist nicht das Ziel der Mehrwertsteuer. Die Unternehmen sind den Grundsätzen des Systems nach nicht die Steuerträger.

Der Zweck der Mehrwertsteuer wird im heutigen MWSTG explizit nicht festgehalten; dementsprechend wird bei der Rechtsanwendung der Aspekt der Verbrauchssteuer zu selten in Betracht gezogen, stattdessen erhalten die rein formalen (und formellen) Verkehrssteueraspekte eine übersteigerte Bedeutung. Um die Mehrwertsteuer weg von einer blossen Verkehrssteuer in Richtung einer echten Verbrauchssteuer zu entwickeln, sollte in den Einleitungsartikel eine entsprechende Norm aufgenommen werden.

Antrag: Art. 1 E-MWSTG ist wie folgt zu ergänzen (neuer Abs. 2): „ Die Steuer bezweckt einzig die steuerliche Belastung der privaten Vermögensverwendung für Konsumzwecke.“

2.1.2 Art. 3 Bst. c. Leistung

Der *Begriff der Leistung* ist für die Erhebung der Mehrwertsteuer zentral, weil er das Steuerobjekt umschreibt und damit auch das Vorsteuerabzugsrecht beeinflusst. Unter diesem Gesichtspunkt – der konsequenten Umsetzung des Konsumsteuergedankens durch Freistellung der Unternehmen über ein möglichst unbeschnittenes Vorsteuerabzugsrecht – befriedigt die vorgeschlagene Definition in der Vernehmlassungsvorlage noch nicht. Anstatt auf die tatsächliche Ausrichtung eines Entgelts und damit den unternehmerischen Erfolg abzustützen, sollte bei der Definition des Leistungsbegriffs systematisch sachgerechter auf die Entgeltserwartung abgestellt werden. Damit wird erreicht, dass auch eine finanziell erfolglose unternehmerische Aktivität als Leistungen gilt und damit zum Vorsteuerabzug berechtigt. Der Vorschlag sollte in diesem Sinn angepasst werden. Vgl. dazu auch Ziffern 2.1.1, 2.1.7 und 2.1.11 dieser Stellungnahme.

Antrag: Art. 3 Bst. c. E-MWSTG sollte in dem Sinn angepasst werden, als jede Einräumung eines verbrauchsfähigen wirtschaftlichen Vorteils an einen Dritten *in Erwartung eines Entgelts* als Leistung gilt.

2.1.3 Art. 3 Bst. h. Ziff. 1 E-MWSTG

Die Ziffer betrifft Einlagen in Unternehmen als namentlich genanntes Beispiel für ein Nicht-Entgelt. Es handelt sich um einen wichtigen Punkt, der in der vorgeschlagenen Formulierung noch nicht restlos klar bzw. genügend weit gefasst ist.

Antrag: Art. 3 Bst. h Ziff. 1 E-MWSTG sollte in dem Sinn angepasst werden, als Einlagen in Unternehmen, insbesondere auch zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen, Forderungsverzichte etc. als Nicht-Entgelte gelten.

2.1.4 Art. 3 Bst. h. neue Ziffern E-MWSTG

Die Liste der Nicht-Entgelte sollte aus systematischen Gründen um Subventionen und Spenden ergänzt werden (vgl. Ziffern 2.5.1 und 2.5.2 dieser Stellungnahme). Damit ist eine klare, systematisch sachgerechte Definition der Nicht-Entgelte sichergestellt.

Antrag: Die Liste der Nicht-Entgelte in Art. 3 Bst. h E-MWSTG sollte um Subventionen und Spenden ergänzt werden.

2.1.5 Art. 3 Bst. h. neue Ziffer E-MWSTG

Das Entgelt aus Umstrukturierungen im Sinne von Art. 61 bzw. 19 DBG und aus dem Verkauf von qualifizierten Beteiligungen im Sinne von Art. 70 Abs. 4 Bst. b bzw. 18 Abs. 2 DBG sollte in der Aufzählung von Art. 3 Bst. h ausdrücklich als Nicht-Entgelt aufgeführt werden.

Zu korrigieren ist die bisherige Verweigerung des Vorsteuerabzugs – insbesondere für Holdinggesellschaften – auf Leistungen, die im Zusammenhang mit dem Kauf und Verkauf von Unternehmungen und Beteiligungen bzw. im Rahmen von Umstrukturierungen erbracht worden sind. Die sachlich nicht gerechtfertigte Unterscheidung in (wegen der MWST-Folgen schädliche) „Share Deals“ und unproblematische „Asset Deals“ muss aufgegeben und sollte gesetzlich geregelt werden.

Aus dem in die Vernehmlassung geschickten Gesetzeswortlaut des E-MWSTG sowie aus dem Bericht zur Vereinfachung des MWSTG geht nicht eindeutig hervor, ob diese Fälle unter Art. 3 Bst. h E-MWSTG oder im Speziellen unter die Ziffer 2 dieser Bestimmung subsumiert werden sollen. Zur Beseitigung des Problems muss im E-MWSTG ausdrücklich geregelt werden, dass auch die genannten Vorgänge in den Anwendungsbereich des Art. 3 Bst. h E-MWSTG fallen. Von den künftig weiterhin unecht von der Mehrwertsteuer befreiten Wertpapierumsätzen (gewerblicher Wertschriftenhandel) sind Beteiligungsverkäufe (im Sinne von Art. 70 Abs. 4 Bst. b bzw. Art. 18 Abs. 2 DBG) und Umstrukturierungsvorgänge (im Sinne von Art. 61 bzw. 19 DBG) abzugrenzen, welche Fälle von Aktiventausch darstellen.

Antrag: Das Entgelt aus Umstrukturierungen im Sinne von Art. 61 bzw. 19 DBG und aus dem Verkauf von qualifizierten Beteiligungen im Sinne von Art. 70 Abs. 4 Bst. b bzw. 18 Abs. 2 DBG sollte in der Aufzählung von Art. 3 Bst. h E-MWSTG ausdrücklich als Nicht-Entgelt aufgeführt werden.

2.1.6 Art. 7 E-MWSTG Nachweis

Dass mit Bezug auf die formellen Anforderungen auf Stufe Gesetz massgebliche Erleichterungen geschaffen werden sollen, ist aus Sicht der Unternehmen sehr erwünscht. Sicherzustellen gilt es dabei, dass rechtlich gewünschte Erleichterungen in der Praxis auch tatsächlich (und in jedem Fall) Anwendung finden. Hier stellen sich mit Bezug auf die relevanten Vernehmlassungsvorschläge in der heutigen Beurteilung noch Fragezeichen.

Zum einen betreffen diese die Vorschriften zur Verbuchung. Gemäss Art. 7 Abs. 2 E-MWSTG soll der Nachweis von steuermindernden Tatsachen an keine besondere Form des Nachweises gebunden sein, wenn der entsprechende Geschäftsfall verbucht ist. Art. 58 Abs. 1 E-MWSTG gibt der ESTV das Recht, ausnahmsweise spezielle Aufzeichnungspflichten zu erlassen. Die Befürchtung besteht, dass damit einem neuen Formalismus die Tür geöffnet wird, indem seitens der Verwaltung neue, weitgehende Verbuchungsvorschriften aufgestellt werden können.

Was die safe haven-Bestimmungen in Abs. 3 anbelangt, erscheinen diese sehr restriktiv. So kann gestützt auf die Praxismitteilung vom 31. Oktober 2006 „Behandlung von Formmängeln“ beispielsweise die Steuerbefreiung bei der Ausfuhr von Gegenständen heute schon geltend gemacht werden, wenn die Ausfuhr anhand anderer zollamtlicher Dokumente als dem Original des Ausfuhrdokuments einwandfrei nachgewiesen werden kann; Abs. 3 Bst. b. E-MWSTG verlangt nach wie vor für den sicheren Nachweis das Original des Ausfuhrdokuments zusammen mit einer Rechnung, die den nach wie vor sehr strengen gesetzlichen Anforderungen genügt. Auch mit Bezug auf die Rechnungsstellung

wurden die neuen Bestimmungen gemäss Art. 15 a MWSTGV nicht übernommen bzw. für die Definition des sicheren Nachweises nicht berücksichtigt. Ein Rückschritt des neuen Gesetzes hinter die heutige Praxis erscheint nicht wünschbar und wirft Fragen auf. Auch – und besonders mit Bezug auf die formellen Anforderungen – sollte das revidierte MWSTG die neue, pragmatische Grundhaltung des Bundesrats zur Mehrwertsteuer widerspiegeln.

Verschiedene Bestimmungen erscheinen in diesem Licht noch nicht restlos klar (insb. Art. 7, Art. 50 Abs. 2, Art. 59, Art. 74 Abs. 5, Art. 76 Abs. 2 und 3). Die Bestimmungen sollten für sich, sowie in ihrem Verhältnis, im Sinne der Vereinfachung, der Transparenz, aber auch der Schaffung von Rechtssicherheit (Rechtssicherheit auch unterhalb maximaler Anforderungsgrenzen) noch einmal geprüft werden.

Für einen Alternativ-Ansatz kann auf den Vorschlag des Kompetenzzentrums MWST verwiesen werden, der auf jegliche Formvorschrift zum Nachweis verzichtet (z. B. Art. 24 Abs. 2 E-MWST.COM). Der Ansatz ist u.a. in dem Sinn konsequent, als auch gemäss bundesrätlichem Vernehmlassungsvorschlag künftig der freie Nachweis (sowie die Zulässigkeit sämtlicher Beweismittel) gelten soll. Eine Anpassung des Gesetzesentwurfes, oder im Mindesten seine weitgehende Annäherung, an diese Stossrichtung, wäre sehr zu begrüßen.

Antrag: Die Bestimmungen in Art. 7 E-MWSTG und damit zusammenhängende Bestimmungen zum Nachweis, Beweisrecht und Formalismus sollten auf dem Grundsatz des freien Nachweises noch einmal umfassend geprüft werden. Entlastungen bei den formellen Anforderungen, die für die Praxis bereits heute gelten, sollten übernommen werden. Das revidierte MWSTG sollte durchgehend die neue, pragmatische Grundhaltung des Bundesrates zur Mehrwertsteuer widerspiegeln. Dies insbesondere im Bereich der formellen Anforderungen.

Der Vorschlag des Kompetenzzentrums MWST, der auf jegliche Formvorschrift zum Nachweis verzichtet, stellt in diesem Sinn eine konsequente Lösung dar.

2.1.7 Art. 9 E-MWSTG Steuerpflicht

Der Vorsteuerabzug ist mit Blick auf eine unternehmensneutrale Ausgestaltung des schweizerischen Mehrwertsteuersystems der Dreh- und Angelpunkt. Bleibt der Vorsteuerabzug versagt, erleidet das System einen Einbruch. Es resultiert eine Taxe occulte. Die Mehrwertsteuer wird im Umfang der Taxe occulte zur Unternehmenssteuer (vgl. unten Ziffer 2.2.1 Bst. a).

Die Steuerpflicht stellt die Voraussetzung dar, um den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Besteht keine Steuerpflicht, z. B. wenn die Umsatzlimite nicht erreicht wird, bleibt der Vorsteuerabzug verwehrt. Das Fehlen der Steuerpflicht beim Nichterreichen einer Mindestumsatzgrenze schafft vor allem für Jungunternehmen und Forschungsstiftungen ohne (vorerst) ausreichende Einnahmen Probleme, betrifft aber auch den sog. erfolglosen Unternehmer. Auf dem Bezug von Vorleistungen und der Tötigung von Investitionen haftet eine Taxe occulte.

Auf Grundlage dieser Erwägungen – und zur Verdeutlichung des erwünschten Paradigmawechsels von der WUST-geprägten Verkehrssteuer zur Konsumsteuer – wird ein Konzeptwechsel vorgeschlagen, wie er auch vom Kompetenzzentrum MWST vertreten wird: Grundsätzlich ist jedes Unternehmen steuerpflichtig, bis zur Erreichung der Umsatzgrenze oder der freiwilligen Unterstellung gilt jedoch ohne besonderes Zutun eine Befreiung, d.h. das Unternehmen muss die Steuer nicht abrechnen (und darf

damit auch keine Vorsteuern abziehen). Dieser Konzeptwechsel stellt sich im Licht der Mehrwertsteuer als einer Verbrauchssteuer als konsequent dar: der Verbrauch soll belastet werden, nicht aber die dem Verbrauch vorgelagerte Wertschöpfung, egal auf welcher Stufe und in welchem Umfang sie stattfindet. Die grundsätzliche Steuerpflicht mit Befreiung unterhalb der Mindestumsatzgrenze trägt diesem Gedanken Rechnung. Zudem wird die rechtliche Grundlage für die rückwirkende Eintragung und damit für die nachträgliche Geltendmachung von Vorsteuer geschaffen.

Antrag: Art. 9 E-MWSTG und damit zusammenhängende Bestimmungen sollten in dem Sinn angepasst werden, als für Unternehmen eine grundsätzliche Steuerpflicht gilt, Unternehmen mit Umsätzen unterhalb der Mindestumsatzgrenze, die sich nicht freiwillig der Steuerpflicht unterstellen, jedoch von der Steuerpflicht befreit sind.

2.1.8 Art. 15 E-MWSTG Option für die Versteuerung unecht befreiter Leistungen

Verschiedene einschränkende Bestimmungen beim Optionsrecht sollten beseitigt werden. So sollte die Option für jedes einzelne Vertragsverhältnis möglich sein bzw. für jeden einzelnen Kontrakt. Auf die 5-Jahres-Frist zur Beibehaltung der Option sollte verzichtet werden. Auch sollte ein Rechtsanspruch auf die Option bestehen.

Antrag: Die Steuerpflichtigen sind berechtigt, die unecht von der Steuer befreiten Leistungen freiwillig zu versteuern (Art. 15 Abs. 1 E-MWSTG). Das Optionsrecht ist für jedes einzelne Vertragsverhältnis möglich (Abs. 1 Bst. a). Auf das Erfordernis der Beibehaltung der Option während mindestens fünf Jahren ist zu verzichten (Abs. 3). Bei Beginn der Option wird die Einlageentsteuerung gewährt (Abs. 4). Eine besondere Sicherstellungsnorm ist nicht vorzusehen (Streichung von Abs. 5).

2.1.9 Art. 18 E-MWSTG Unecht befreite Leistungen

Der Ausnahmekatalog wurde für die Vernehmlassungsvorlage massgeblich umformuliert, z. T. auch materiell angepasst. Die sprachliche Überarbeitung ist problematisch, da Um- und Neuformulierungen zu Diskussionen und Rechtsunsicherheit Anlass geben und zudem teilweise (ungewollte) substantielle inhaltliche Änderungen bewirken. So zum Beispiel im Bezug auf die Umsätze im Geld- und Kapitalverkehr (Art. 18 Ziff. 12 E-MWSTG), wo die vorgeschlagene Fassung des Revisionsentwurfs, die auf „Bankleistungen“ abstellen will, so ausgelegt werden könnte, dass durch Nichtbanken getätigte Umsätze des Geld- und Kapitalverkehrs keine ausgenommenen Umsätze mehr sind. Das Abstellen auf den Begriff „Bankleistungen“ dürfte zu weiteren Abgrenzungsproblemen und möglicherweise zu Wettbewerbsverzerrungen führen. Auf die Neufassung des Ausnahmekatalogs ist deshalb im Sinne einer grundsätzlichen Leitlinie zu verzichten. Einzelne gut begründete technische Präzisierungen sind vorbehalten. Ebenso sollte auf grössere materielle Änderungen verzichtet werden. Die Einschränkung der unechten Befreiung im Bildungsbereich lehnen wir in diesem Sinn ab.

Antrag: Der Ausnahmekatalog in Art. 18 MWSTG sollte in der heutigen Fassung, materiell wie sprachlich grundsätzlich unverändert, in das revidierte MWSTG übernommen werden. Technische Präzisierungen im Detail sind vorbehalten. Ebenso vorbehalten ist eine grundsätzliche Neuordnung der Steuerausnahmen im Zuge einer weitergehenden Reform (z. B. Lösung „Einheitssatz“).

2.1.10 Art. 20 Abs. 3 E-MWSTG Bemessungsgrundlage

Der Absatz behandelt Leistungen an das Personal. Es bestehen Schnittstellen zum neuen Lohnausweis. Um unnötigen Administrativaufwand für die Unternehmen zu vermeiden, sollten die mehrwertsteuerrechtlichen Bestimmungen analog den Bestimmungen des neuen Lohnausweises ausgestaltet sein. Nicht entgeltliche Leistungen an das Personal, die bei den direkten Steuern als geschäftsmässig begründet anerkannt werden, sollten auch bei der Mehrwertsteuer als geschäftlich betrachtet und entsprechend von der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen werden.

Antrag: Art. 20 Absatz 3 E-MWSTG ist in dem Sinn anzupassen, als als Leistungen an das Personal nur diejenigen Leistungen gelten, welche gemäss Gesetz und Weisungen zur Direkten Bundessteuer beim Personal steuerbares Einkommen darstellen und entsprechend im Lohnausweis als solche zu deklarieren sind.

2.1.11 Art. 23 E-MWSTG Abziehbare Vorsteuern

Der Beauftragte für die Mehrwertsteuerreform Spori hat die Frage des Vorsteuerabzugs eingehend untersucht. Er hat geschlossen, dass das dem heutigen Recht zugrundeliegende Verständnis des sog. Verknüpfungsgrundsatzes (Zusammenhang zwischen Vor- und Ausgangsleistung bzw. Eingangs- und Ausgangsumsatz) zu eng gefasst ist.³ Das Recht auf Vorsteuerabzug sollte aufgrund einer erweiterten, besser mit der Systematik einer Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug korrespondierenden Auslegung des Verknüpfungsgrundsatzes einzig an die Bedingung der unternehmerischen Tätigkeit geknüpft sein. Wie in der Europäischen Union sollte der Vorsteuerabzug vollumfänglich gewährt werden, wenn die betreffende Vorleistung für eine unternehmerische Tätigkeit verwendet wird. Insoweit keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt (Eigenverbrauch) oder die Vorleistung für die Erbringung unecht befreiter Leistungen verwendet wird, bleibt der Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Das Kompetenzzentrum MWST hat in seinem Entwurf für ein revidiertes MWSTG eine Lösung in diesem Sinn präsentiert.

Der Vorsteuerabzug ist der Dreh- und Angelpunkt, um eine unternehmensneutrale Ausgestaltung, resp. eine konsequente Ausrichtung des schweizerischen Mehrwertsteuersystems auf die Besteuerung des privaten Konsums zu schaffen. Bleibt der Vorsteuerabzug versagt, erleidet das System einen Einbruch.

³ Vgl. Spori, Peter (2006): Bericht des Beauftragten P. Spori in Sachen Mehrwertsteuerreform, Zu Händen des Chefs EFD, 12. Mai 2006, Bern, S. 13: „Im heute praktizierten engen Verständnis wird erwartet, dass die Kosten der bezogenen Vorleistungen eingehen in das Entgelt für einen steuerbaren Ausgangsumsatz (Umsatzverknüpfung). Damit ergeben sich Vorsteuerminderungen u.a. immer dann, wenn Kosten durch andere Mittel gedeckt werden als solchen aus einem steuerbaren Umsatz, insbesondere mit Geldern aus einem sog. Nichtumsatz (Kapitaleinlagen, Spenden, Subventionen, Dividenden u.a.m.; vgl. Ziff. 3.3.3). Aber auch wenn die unternehmerische Tätigkeit wegen Erfolglosigkeit (im Allgemeinen oder nur in bestimmten Projekten) nicht zu Umsätzen führt, besteht nach diesem engen Verständnis das Risiko einer Kürzung des Vorsteuerabzugs und damit einer weiteren Taxe Occulte.“

Es resultiert eine *taxe occulte*. Die Mehrwertsteuer wird im Umfang der *taxe occulte* zur Unternehmenssteuer (vgl. unten Ziffer 2.2.1 Bst. a).

Im Sinne der Systematik der Mehrwertsteuer, der Vermeidung der *taxe occulte*, der spürbaren Entlastung der steuerpflichtigen Unternehmen sowie aus Standortgründen sollte der Vorsteuerabzug neu geregelt werden. Der Verknüpfungsgrundsatz ist entlang der Vorschläge des Beauftragten Spori sowie des Kompetenzzentrums MWST zu erweitern. Für den Anspruch auf Vorsteuerabzug soll es künftig genügen, dass die Vorsteuer im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallen ist und bezahlt wurde. Auf den Nachweis, dass die konkrete Vorleistung einem in Art. 23 Abs. 2 E-MWSTG explizit erwähnten Zweck dient, ist zu verzichten. Nicht nur reduziert sich auf diese Weise die *taxe occulte*, auch Wettbewerbsnachteile, die Unternehmen in der Schweiz erleiden, wenn Vorleistungen z. B. bei fehlendem unmittelbarem sachlichem und zeitlichem Zusammenhang zur Ausgangsleistung vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, können behoben werden. Es ist in diesem Zusammenhang auf die Motion Imfeld „*Vorsteuerabzug auch auf längerfristigen Investitionen*“ zu verweisen (06.3733), die vom Bundesrat am 16.03.2007 angenommen wurde. Die Motion verlangt, dass ein Unternehmer auch dann vorsteuerabzugsberechtigt ist, wenn sachlich und zeitlich kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den steuerbaren Eingangs- und Ausgangsumsätzen besteht. Vgl. dazu auch Ziffern 2.1.2 und 2.1.7 dieser Stellungnahme.

Im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug verweisen wir, als Beispiele für die grosse Zahl von eingegangenen Stellungnahmen von Mitgliederorganisationen zu diesem Punkt, auf zwei Eingaben.

Die Aargauische Industrie- und Handelskammer schreibt: „*Dieser Bereich wird aus unserer Sicht zu wenig vereinfacht. Der Vorsteuerabzug ist das korrigierende Mittel gegen die schädliche *taxe occulte*. Nur eine radikale Vereinfachung des Vorsteuerabzugs minimiert die *taxe occulte* und damit das Risiko, dass die Mehrwertsteuer zur Unternehmenssteuer wird. Zu bedenken ist ausserdem, dass es sich bei der aktuellen Regelung des Vorsteuerabzugs teilweise um sehr komplexe Vorschriften handelt, bei welchen das Fehlerrisiko entsprechend hoch ist. Dies umso mehr, als in vielen Unternehmen mehrwertsteuerrelevante Vorgänge (z.B. Buchungen) auf Stufe Sachbearbeiter ausgeführt werden, wo oftmals kein Spezialistenwissen in Sachen Mehrwertsteuer vorhanden ist.*“

Die Fédération de l'industrie horlogère suisse FH schreibt ferner: „*Un point fondamental de la simplification du système réside dans une notion élargie de la reconnaissance des charges liées à l'activité commerciale, et par conséquent une récupération intégrale de l'impôt préalable. [...] Au contraire de l'impôt fédéral direct (IFD), la TVA ne reconnaît pas l'intégralité des charges liées à l'activité commerciale. Il apparaît dès lors très important pour l'horlogerie d'obtenir la déductibilité de l'ensemble de ses charges, y compris celles en rapport avec le personnel. En particulier, les éléments suivants devraient être pris en compte :*

- *Achats de montres anciennes : Les entreprises horlogères constituent des collections de montres anciennes an les rachetant sur le marché. La pratique actuelle n'est pas claire en ce qui concerne ces opérations et l'AFC refuse pour l'instant une pleine déductibilité de l'impôt préalable (par exemple lors d'importations ou d'acquisitions de ces biens auprès de sociétés de ventes aux enchères). Pourtant, elles sont directement et manifestement liées à l'activité promotionnelle de la marque, donc à l'activité commerciale imposable à la TVA.*
- *Montres au porter : Les montres confiées aux collaborateurs de l'entreprise ont également un objectif marketing de promotion de la marque. Elles devraient donc non seulement ne pas faire l'objet d'une déclaration TVA annuelle, à titre de prestation à soi-même, mais surtout être aussi considérées comme charges déductibles liées à l'activité commerciale imposable à la TVA.*
- *[...]*

- *Note de frais : Le cas des notes de frais est symptomatique. Celles-ci engendrent une masse de travail considérable Liée à la gestion des réductions de déduction et des différents taux de TVA, alors qu'elles ne représentent une fois encore qu'une faible part de l'activité. Un traitement simplifié des notes de frais représenterait une réelle amélioration du system. »*

Antrag: Der Vorsteuerabzug ist im Sinn der Vorschläge des Beauftragten Spori sowie des Kompetenzzentrums MWST neu zu regeln. Sofern die Vorsteuer im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit einer steuerpflichtigen Unternehmung angefallen ist und bezahlt wurde, sollte der Anspruch auf Vorsteuerabzug an keine besondere Form des Nachweises gebunden sein. Auf Art. 23 Abs. 2 E-MWSTG ist in diesem Sinn zu verzichten.

2.1.12 Art. 25 Abs. 2 Bst. b Kürzung des Vorsteuerabzugs

Umsetzung des Reformvorschlags gemäss Ziffer 6.2, Alternative 2, des Erläuternden Berichts der Vernehmlassungsvorlage. Spenden sollten als Nicht-Entgelte qualifizieren und damit keinen Einfluss auf den Vorsteuerabzug haben. Die Massnahme sollte dringend im Rahmen des Moduls „Steuergesetz“ umgesetzt und nicht auf die lange Bank geschoben werden. Vgl. Ziffern 2.5.2 und 2.1.4. dieser Stellungnahme.

Antrag: Art. 25 Abs. 2 Bst. b E-MWSTG ist zu streichen.

2.1.13 Art. 27 Abs. 2 Bst. c. E-MWSTG Eigenverbrauch

Der Absatz behandelt die Behandlung von Geschenken. Es bestehen wiederum Schnittstellen zum neuen Lohnausweis. Um unnötigen Administrativaufwand für die steuerpflichtigen Unternehmen zu vermeiden, sollten die mehrwertsteuerrechtlichen Bestimmungen analog den Bestimmungen des neuen Lohnausweises ausgestaltet sein. Nicht entgeltliche Leistungen an das Personal, die bei den direkten Steuern als geschäftsmässig begründet anerkannt werden, sollten auch bei der Mehrwertsteuer als geschäftlich betrachtet werden und entsprechend von der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen sein. Die Limiten sind zu harmonisieren.

Gemäss Rz. 72 der Wegleitung zum neuen Lohnausweis sind übliche Weihnachts-, Geburtstags- und ähnliche Naturalgeschenke sowie Zutrittskarten für kulturelle, sportliche und andere gesellschaftliche Anlässe bis 500 Franken pro Ereignis nicht zu deklarieren. Die Bestimmungen zum Eigenverbrauch sollten entsprechend geregelt werden.

Antrag: Art. 27 Abs. 2 E-MWSTG ist in dem Sinn anzupassen, als Geschenke bis 500 Franken pro Empfänger und Ereignis vom Eigenverbrauch ausgenommen sind.

2.1.14 Art. 57 E-MWSTG Meldeverfahren

Der Vorschlag ist noch einmal zu prüfen. Es gilt sicherzustellen, dass sämtliche direktsteuerlichen Umstrukturierungen mehrwertsteuerlich im Meldeverfahren abgewickelt werden können, was mit der

vorgeschlagenen Formulierung nicht der Fall ist. Gegenüber der geltenden Regelung (Art. 47 Abs. 3 MWSTG) wird das Meldeverfahren eingeschränkt. Die Aufzählung der durch die Norm erfassten Sachverhalte sollte nicht abschliessend sein, und das Meldeverfahren sollte insbesondere auch weiterhin bei Verkäufen von Aktiven bzw. Aktivenkomplexen angewendet werden können. Art. 56 des Gesetzesentwurfs des Kompetenzzentrums MWST enthält eine mögliche Lösung.

Antrag: Die Bestimmung zum Meldeverfahren ist unter Berücksichtigung des Vorschlags des Kompetenzzentrums MWST (Art. 56 E-MWST.COM) noch einmal zu überprüfen.

2.1.15 Art. 68 Abs. 5 E-MWSTG Mithaftung

Der Absatz betrifft den Vorschlag einer subsidiären Haftung des Erwerbers einer Forderung für die mit der Forderung vereinnahmte Mehrwertsteuer. Die Bestimmung ist neu. In Fällen, wo eine steuerpflichtige Person Forderungen aus einem Geschäftsbetrieb an Dritte abtritt, sollen die neuen Inhaber der Forderung subsidiär zur Bezahlung allfälliger Steuerschulden des Zedenten herangezogen werden können. Insbesondere für den gesamten Bereich des so genannten Inkasso-Geschäftes ebenso wie des Factorings erscheint ein solches Vorgehen problematisch, weil die genannten Bereiche mit kaum abschätzbaren Geschäftsrisiken konfrontiert werden. Die Trennung der Steuerforderung vom Steuerpflichtigen kann zudem zu praktischen Schwierigkeiten bei der Ermittlung der abzuliefernden Steuer führen. Aus den genannten Gründen sollte auf die Bestimmung verzichtet werden.

Die Handelskammer und Arbeitgebervereinigung Winterthur verweist in diesem Zusammenhang auch auf (Finanzierungs-)Nachteile für KMU: „Die Einführung einer Mithaftung des Zessionars ist nicht wirtschaftsfreundlich. Sie führt dazu, dass Finanzierungsinstitute nicht nur wie bisher die Bonität der zedierten Schuldner prüfen müssen, sondern auch diejenige des Zedenten. Dies dürfte die Mittelbeschaffung für KMU erschweren.“

Antrag: Die in Art. 68 Abs. 5 E-MWSTG vorgeschlagene Bestimmung, nach der eine subsidiäre Haftung des Erwerbers einer Forderung für die mit der Forderung vereinnahmte Mehrwertsteuer besteht, ist ersatzlos zu streichen.

2.1.16 Art. 74 Abs. 3 (neu) E-MWSTG Überprüfung

Im Interesse der Unternehmen muss sichergestellt werden, dass Kontrollhandlungen der ESTV nach deren Abschluss bei einem gegebenen Unternehmen seine Steuerschuld in der untersuchten Periode umfassend in Rechtskraft erwachsen lassen. Damit soll erreicht werden, dass die **untersuchten Perioden mehrwertsteuerlich durch die ESTV nicht wieder neu aufgerollt** werden und Gegenstand weiterer Prüfungen bilden können (in Analogie zu den Wirkungen rechtskräftiger periodischer Veranlagungen bei der direkten Bundessteuer).

In Bezug auf die Rechtskraft bringt die heute in Art. 74 Abs. 3 E-MWSTG vorgeschlagene Regelung noch nicht die erwünschte Verbesserung in Punkto Rechtssicherheit und Kundenorientierung bzw. wirft noch Fragen auf, die näher geprüft werden sollten. In der Stossrichtung sollte eine mit den Zielen der Reform kompatible Lösung in unserer Beurteilung auf folgenden Elementen aufbauen:

- Es ist gesetzlich eine Voll- und, für den Fall der Gruppenbesteuerung, eine Teilprüfung vorzusehen. Bei einer Vollprüfung bezieht sich eine Prüfung auf das gesamte Steuersubjekt. Bei einer Teilprüfung kann sich die Prüfung nur auf Teile eines Steuersubjektes beziehen, wobei die kleinste zu prüfende Einheit eine Unternehmung im Sinne von Art. 3 Bst. f E-MWSTG ist (juristische Einheit).
- Die ESTV muss vor dem Prüfungsbeginn ankündigen, ob sie eine Voll- oder Teilprüfung durchführt. Bei der Teilprüfung sind im Vorfeld die zu prüfenden Unternehmungen abschliessend zu benennen.
- Sowohl die Teil- als auch die Vollprüfung sind mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen, zu welcher der Steuerpflichtige innert *neunzig* Tagen Stellung nehmen kann. Die Einschätzungsmitteilung hält bei einer Vollprüfung den Umfang der Steuerschuld des gesamten Steuersubjektes (analog den direkten Steuern), bei einer Teilprüfung die Steuerschuld, die sich aus eigenen unternehmerischen Aktivitäten der jeweiligen Unternehmung ergeben, für die geprüften Perioden fest.
- Die Rechtskraft der Steuerforderung tritt ein durch die schriftliche Anerkennung oder die vorbehaltlose Bezahlung einer Einschätzungsmitteilung seitens der steuerpflichtigen Person.
- Falls über die Einschätzungsmitteilung keine Einigkeit erzielt werden kann, erlässt die ESTV einen Entscheid über die Steuerforderung gemäss der Einschätzungsmitteilung.

Ferner ist auf den Vorschlag des Kompetenzzentrums MWST zu verweisen, der im Grundsätzlichen denselben Ansatz verfolgt, jedoch auf das Element der Teilprüfung verzichtet. Der Vorschlag des Kompetenzzentrums, die **Steuerschuld als Saldo zwischen Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerguthaben zu definieren**, erscheint in diesem Zusammenhang klar begrüssenswert.

Die Handelskammer und Arbeitgebervereinigung Winterthur äussert sich zu diesem Aspekt in ihrer Stellungnahme an *economiesuisse* wie folgt: „Art. 74 Abs. 3 des Entwurfs sieht vor, dass jede Kontrolle zwingend mit einem Entscheid abgeschlossen wird. Das Ziel, dass eine Kontrolle Rechtssicherheit schaffen soll, wird ausdrücklich begrüsst [...]. Das Hauptproblem von Art. 74 Abs. 3 des Entwurfs ist die Tatsache, dass der Entscheid den geprüften Zeitraum, die kontrollierten Bereiche und das Kontrollergebnis umfassen soll. Dies bringt gegenüber heute in Bezug auf die Rechtskraft keine Verbesserung, weil es weiterhin möglich sein wird, bloss punktuelle Kontrollen durchzuführen und damit die Verjährung (zwar nur noch für zwei Jahre) zu unterbrechen. Inspektoren können gestützt auf diese Formulierung beispielweise die gesamten Vorsteuern als kontrollierten Bereich aufführen, bei der Umsatzsteuerschuld sich aber auf einzelne Bereiche beschränken. Damit erweist sich die vorgeschlagene Bestimmung als Bumerang für die Unternehmen. Demgegenüber sieht das Konzept des Kompetenzzentrums vor, dass mit der Kontrolle der Umfang der Steuerschuld (Saldo!) für die kontrollierte Periode festgesetzt wird. Nur auf diese Weise kann sichergestellt werden, dass der Steuerpflichtige nach der Kontrolle keine Überraschungen erlebt.“

Antrag: Art. 74 Abs. 3 E-MWSTG sollte auf Grundlage der oben dargestellten Erläuterungen überprüft und mit dem Ziel der grösstmöglichen Rechtssicherheit im Sinn der dargestellten Elemente angepasst werden.

Die von der Treuhand-Kammer vorgeschlagene Definition der Steuerschuld als Saldo zwischen Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerguthaben unterstützen wir.

Im Zusammenhang mit der Kontroll-Problematik verweisen wir zudem auf die an uns ergangene Stellungnahme der Industrie- und Handelskammer St.Gallen/Appenzell: „Wir hoffen aber, dass ungeachtet des Erlasses eines einsprachefähigen Entscheides den Steuerpflichtigen auch in Zukunft

seitens der Steuerverwaltung vor Zustellung der Verfügung das rechtliche Gehör gewährt wird. Er soll die Möglichkeit haben, seine Vorbehalte – oder Beweismittel – vor Erlass der Verfügung geltend machen zu können. Die Effizienz gebietet es, dass Unklarheiten im Gespräch zwischen dem Steuersubjekt und der Steuerbehörde bereinigt werden, bevor eine Verfügung erlassen wird. Deshalb befürworten wir ein eigentliches Auskunftsrecht für die Mehrwertsteuerpflichtigen. [...] In diesem Zusammenhang wird seitens unserer Mitglieder auch der Wunsch geäußert, dass im Gesetz festgelegt wird, dass in zeitlicher Hinsicht die Kontrollen der MWST-Behörden – wenn immer möglich – mit den Bedürfnissen der Steuerpflichtigen festgelegt werden. Vor allem sollten diese nicht in die Zeit der Abschluss- und Revisionsarbeiten fallen, also nicht in den Frühling“.

2.1.17 Art. 80 bis 82 E-MWSTG Betreuung und Sicherstellung

Artikel 80 bis 82 betreffen das Inkasso. Der Bundesrat hat bereits im Bericht „10 Jahre Mehrwertsteuer“ Massnahmen in diesem Bereich vorgeschlagen. Der Beauftragte für die Mehrwertsteuerreform Spori hat diese Massnahmen beurteilt und gelangt zu folgenden Schlüssen und Empfehlungen:

- Die ESTV verfügt bereits heute über eine Vielzahl von Rechtsbehelfen, welche ihr das Eintreiben der Steuerforderungen erleichtern. Werden diese Möglichkeiten konsequent genutzt, erweist sich das bestehende „Arsenal“ möglicherweise als ausreichend.
- Neue Instrumente dürfen das Reformziel der Vereinfachung nicht unterlaufen. Wegen einer Minderzahl von Inkasso-Problemfällen dürfen für die Steuerpflichtigen keine neuen Belastungen entstehen.
- Im Sinne der Einheitlichkeit der Rechtsordnung ist von schuldbetreibungsrechtlichen Sonderregelungen für die Mehrwertsteuer abzusehen.

Die in der Vernehmlassungsvorlage vorgeschlagenen Anpassungen und Massnahmen zur „Verbesserung“ des Inkassos sind vor diesem Hintergrund zu beurteilen. **Verschärfungen zulasten der Allgemeinheit der Unternehmen sowie Massnahmen, die im Licht der Reformziele der Transparenz und der klaren Rechtslage ungenügend abschneiden, sind nicht weiter zu verfolgen.** Da es sich um sehr technische Aspekte handelt, verweisen auf die entsprechende Stellungnahme der Treuhand-Kammer. Die Stellungnahme sollte bei der Konkretisierung des Gesetzesvorschlages angemessen berücksichtigt werden.

2.1.18 Art. 80 Abs. 1 E-MWSTG Betreuung

Der Absatz regelt die Zuständigkeit der ESTV zur Einleitung einer Betreuung und anderer Vorkehrungen. Zum Schutz der weniger rechtskundigen Steuerpflichtigen ist in einem Selbstveranlagungsverfahren mit gesetzlich vorgesehener Zahlungsfrist die Einleitung einer Betreuung anzukündigen. Im Sinne der Transparenz ist zumindest eine Mahnung vorzusehen, in der die Einleitung der Betreuung angedroht wird. Das geltende MWSTG enthält eine entsprechende Regelung (Art. 69 Abs. 1 MWSTG). Vor dem Hintergrund, dass mit der hier besprochenen Gesetzrevision die Ziele der Transparenz und der klaren Rechtslage für die Steuerpflichtigen verfolgt werden, erscheint die vorgeschlagene Anpassung, nach der auf das Erfordernis einer Mahnung vor Einleitung einer Betreuung verzichtet werden soll, unverständlich. Die Anpassung liegt quer zur Stossrichtung der Reform, es sollte entsprechend auf sie verzichtet werden.

Die Aargauische Industrie- und Handelskammer hält in ihrer Stellungnahme im Rahmen der internen Konsultation unserer Mitgliederorganisationen zu diesem Punkt folgendes fest: „Gemäss dem Entwurf Mehrwertsteuergesetz soll die Regelung, wonach die Steuerverwaltung den Rechtsvorschlag selber

beseitigen kann, beibehalten werden (Art. 80 Abs. 3 E-MWSTG). Dies erscheint aus unserer Sicht fragwürdig. Neu soll die Steuerverwaltung zudem die Möglichkeit erhalten, säumige Zahler ohne Mahnung zu betreiben, Art. 80 Abs. 1 E-MWSTG. Diese Neuerung lehnen wir ab. Sie führt zu einem rechtsstaatlich bedenklichen Abbau von weiteren Verfahrensgarantien. Die vorgesehene Bestimmung führt somit gerade nicht wie von der ESTV dargelegt (vgl. erläuternder Bericht S. 128) zu mehr Rechtssicherheit sondern zu mehr Rechtsunsicherheit.“

Antrag: Auf die vorgeschlagene Anpassung (Art. 80 Abs. 1 E-MWSTG), nach der künftig vor Einleitung einer Betreuung keine Mahnung mehr vorgesehen ist, ist zu verzichten.

2.1.19 Artikel 83 bis 89 Strafbestimmungen

Artikel 83 bis 89 regeln die Strafbestimmungen der Mehrwertsteuer. Die vorgeschlagenen Anpassungen und Massnahmen sind im Licht der Ziele der Reform zu beurteilen. Die Entlastung der Unternehmen steht im Vordergrund. Die Transparenz der Mehrwertsteuer soll erhöht, die Rechtslage für die Steuerpflichtigen muss jederzeit klar sein. Grundsätzlich verfolgt die Reform das Ziel der Vereinfachung und der verbesserten Kundenorientierung. Eine (weitere) Kriminalisierung der Unternehmen kann nicht das Ziel sein. **Allgemeine Verschärfungen zur besseren Ahndung vereinzelter Straftatbestände können nicht unterstützt werden.** Die strafrechtlichen Bestimmungen sind eng auf das Verfahrensrecht abzustimmen.

Da es sich auch in diesem Bereich um sehr technische Fragen handelt, verweisen wir wiederum auf die Stellungnahme der Treuhand-Kammer. Diese Stellungnahme sollte bei der Konkretisierung der Gesetzesvorlage angemessen berücksichtigt werden.

2.1.20 Art. 83 E-MWSTG Steuerhinterziehung

Absatz 1 betrifft die Strafbarkeit der Veruntreuung. Der Vernehmlassungsvorschlag will mit dem (fraglichen) Argument der treuhänderischen Inkassofunktion des Steuerpflichtigen die Nichtbezahlung der Mehrwertsteuer als Veruntreuung ahnden, womit die reine Nichtbezahlung der Mehrwertsteuer strafrechtlich relevant wird. Die reine Nichtbezahlung einer Schuld wird kriminalisiert. Um dies zu vermeiden, ist auf die vorgeschlagene gesetzliche Regelung der „Vorenthaltung der Steuer“ zu verzichten. Für die Durchsetzung der Mehrwertsteuerforderung erscheinen die Mittel des Bundesgesetzes über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG) als ausreichend.

Absatz 2 regelt die Strafbestimmungen bei „erschwerenden Umständen“. Vorgesehen ist u.a. eine Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr. Die vorgeschlagene Bestimmung stellt eine klare Verschärfung des Mehrwertsteuerrechts dar. Sie ist den Bestimmungen des Zollgesetzes entlehnt und soll über die Einfuhrsteuer hinaus auf die ganze Mehrwertsteuer angewandt werden. Die Umschreibung der „erschwerenden Umstände“ – insbesondere das „gewohnheitsmässige“ Verüben von Widerhandlungen – gibt Raum, denselben Fehler in der Abrechnung über einen längeren Zeitraum als gewohnheitsmässige Steuerhinterziehung zu ahnden, was völlig unverhältnismässig wäre. Der ganze Absatz sollte gestrichen oder dann auf die Einfuhrsteuer beschränkt werden.

Antrag: Auf Verschärfungen des Mehrwertsteuerstrafrechts ist zu verzichten. Die vorgeschlagene gesetzliche Regelung der „Vorenthaltung der Steuer“ (Art. 83 Abs. 1 E-MWSTG) ist ebenso abzulehnen wie die generelle Übernahme zollrechtlicher Bestimmungen (Art. 83 Abs. 2 E-MWSTG).

2.1.21 Art. 84 E-MWSTG Verletzung von Verfahrenspflichten

Der Artikel regelt Verfahrenspflichten. In Absatz 1 Bst. b wird auf das bisherige Erfordernis einer Mahnung im Zusammenhang mit nicht periodengerecht deklarerter Steuer oder nicht gehörig geleisteten Sicherheiten verzichtet. Dieser Verzicht stellt eine Verschärfung dar, die unnötig und mit dem Ziel der Transparenz und der klaren Rechtslage nicht vereinbar ist, insofern die Mahnung den Steuerpflichtigen darauf aufmerksam machen kann, dass er gebüsst wird, wenn er seinen Pflichten nicht nachkommt. Die Mahnung als Voraussetzung der Einleitung eines Strafverfahrens ist beizubehalten (vgl. Art. 86 Abs. 1 Bst. b MWSTG).

Antrag: Auf Verschärfungen des Mehrwertsteuerstrafrechts ist zu verzichten. Die Mahnung als Voraussetzung der Einleitung eines Strafverfahrens ist beizubehalten (Art. 84 Abs. 1 Bst. b E-MWSTG).

2.1.22 Art. 85 E-MWSTG Steuerhehlerei

Der Artikel führt den Straftatbestand der Steuerhehlerei ins Mehrwertsteuergesetz ein. Der Straftatbestand ist dem Zollgesetz entlehnt und wird in der vorgeschlagenen Bestimmung über die Einfuhrsteuer hinaus auf die gesamte Mehrwertsteuer angewandt. Eine derart ausgreifende Anwendung ist abzulehnen, weil der Gesetzestext es zulässt, dass auch geringfügige Fälle erfasst werden, obwohl die Bestimmung ihrer zollrechtlichen Bestimmung nach insbesondere auf schwere Fälle des Schmuggels abzielt. Die Bestimmung ist zu streichen oder zumindest auf schwere Fälle des Schmuggels zu beschränken.

Antrag: Auf Verschärfungen des Mehrwertsteuerstrafrechts ist zu verzichten. Die vorgeschlagene Bestimmung zur Steuerhehlerei (Art. 85 E-MWSTG) ist zu streichen oder dann auf schwere Fälle des Schmuggels zu beschränken.

2.1.23 Weitere Anliegen unserer Mitgliederorganisationen

Art. 9 Abs. 2 E-MWSTG Steuerpflicht

Die Aargauische Industrie- und Handelskammer macht auf folgendes Anliegen aufmerksam: „*Art. 9 des Entwurfes Mehrwertsteuergesetz (nachfolgend: E-MWSTG) führt neu den Begriff des Umsatzes ein. In Absatz 2 wird vermerkt, dass sich der Umsatz neu nach den vereinbarten und nicht mehr, wie im geltenden Recht, nach den vereinnahmten Entgelten bemessen soll. Auf diese Umstellung soll verzichtet werden, da sie den Unternehmen keine Erleichterung und der Steuerverwaltung keinen Nutzen bringt. Vor allem bei kleineren Unternehmen würde ein solcher Wechsel zu einer kompletten Umstellung der Buchhaltung führen, was mit grossen Kosten verbunden wäre.*“

Art. 10 Abs. 2 E-MWSTG Freiwillige Steuerpflicht

Die Handelskammer und Arbeitgebervereinigung Winterthur fordert im Zusammenhang mit der freiwilligen Steuerpflicht, auf die Möglichkeit der ESTV, Sicherheitsleistungen zu verlangen, zu verzichten: „Die HAW wendet sich nicht gegen das grundsätzliche Recht der ESTV, von steuerpflichtigen Personen Sicherstellung zu verlangen (Art. 81 und 82 des Entwurfs). Mit der in Ziff. 10 Abs. 2 vorgesehene Möglichkeit, die Eintragung als Steuerpflichtiger vom vorgängigen Leisten einer Sicherheit abhängig zu machen, kann das freiwillige Optionsrecht der Unternehmen unterlaufen, resp. die Eintragung (prohibitiv) verteuert, werden. Art. 10 Abs. 2 des Entwurfs ist deshalb auf jeden Fall zu streichen.“

Art. 54 E-MWSTG Abrechnungsmethode

Die Aargauische Industrie- und Handelskammer vertritt folgende Anliegen zur Saldosteuersatzmethode: „Die Ausweitung der Saldosteuersatzmethode gemäss Art. 54 Abs. 3 bis 6 E-MWSTG ist grundsätzlich zu begrüßen. Die Saldosteuersatzmethode ist gerade bei gemischten Verwendungen attraktiv. Um die Saldosteuersatzmethode zu einer echten Alternative gegenüber der normalen Abrechnungsmethode zu machen, sollte die Umsatzgrenze von Fr. 5 Mio. auf Fr. 10 Mio. erhöht werden. Dies würde eine echte Vereinfachung darstellen. Weiter soll auf die Steuerlimite von Fr. 100'000 verzichtet werden. Die Praxis zeigt, dass sich die Anwender der Saldosteuersatzmethode oft in falscher Sicherheit wiegen, da sie ihr Augenmerk nur auf die Umsatzgrenze richten und die schwierigere Schätzung der Steuerlimite vernachlässigen oder vergessen. Dies trifft vor allem auf KMU zu, die eigentliche Zielgruppe der Saldosteuersatzmethode.“

Archivierung elektronischer Dokumente; elektronische Rechnungsstellung

Die Fédération de l'industrie horlogère suisse FH macht geltend, dass die heutigen (bzw. vorgeschlagenen) Gesetzesbestimmungen den Anforderungen an die elektronische Archivierung und Rechnungsstellung nicht genügen: „Le développement des technologies permet l'apparition de nouveaux outils ou modes de travail. C'est le cas pour l'archivage électronique des documents. La loi ne suit pas nécessairement ces évolutions et contient parfois des dispositions qui contredisent la mise en place de ces outils. C'est notamment le cas avec l'obligation de conservation des documents originaux. Une adaptation de la loi, devant reconnaître la validité de la seule conservation des données sur un support électronique sans avoir à garder en parallèle les documents sur format original, serait bienvenue et faciliterait la tâche des entreprises. Le même problème se pose sans le cas de la facturation électronique (e-billing). Certaines entreprises émettent leur facture par voie électronique et il n'est dès lors pas possible d'obtenir un document papier original. Il est souhaitable que la loi s'adapte à cette pratique“.

Die Handelskammer und Arbeitgebervereinigung Winterthur schlägt ferner vor, einen Evaluationsartikel gestützt auf Art. 95 des Gesetzesentwurfs des Kompetenzzentrums MWST ins revidierte MWSTG einzuführen: „Die hier zur Diskussion stehende Reform wurde letztendlich durch den Bericht 10 Jahre Mehrwertsteuer initiiert. Mit der Einführung der regelmässigen Evaluation soll derartige Berichterstattungen institutionalisiert werden. Dies soll auch dazu dienen, die politischen Prozesse insofern zu kanalisieren, dass Änderungen des Steuerrechts (welche bei den Steuerpflichtigen immer wieder zu Umstellungsaufwand führen) aufgrund einer Gesamtschau und nicht aufgrund von kurzfristiger legislatorischer Aktionitis vorgenommen werden. Dies sichert auch die Konsistenz des Systems. Die Evaluation bietet auch die Möglichkeit, die Ertragsneutralität der neuen MWST-Ordnung abzusichern. Im Voraus ist diese, aufgrund der Vielzahl der von der Reform betroffenen Parameter, nur in den grossen Zügen abschätzbar. Deshalb empfiehlt die HAW, Art. 95 des Entwurfs des Kompetenzzentrums um einen dritten Absatz mit nachfolgendem Wortlaut zu ergänzen: „Im ersten Bericht legt der Bund über die Ertragsneutralität der neuen Mehrwertsteuer-Ordnung Rechenschaft ab.“

Die Fédération de l'industrie horlogère suisse FH verlangt schliesslich, dass das MWST-Konsultativgremium in die Konkretisierung dieser Vorlage einbezogen wird: „*L'horlogerie apprécie de pouvoir participer à la consultation et par conséquent à l'élaboration du projet de simplification de la TVA. [...] Elle suggère vivement que l'organe consultatif continue de participer aux réflexions ultérieures et puisse encore transmettre les vœux de l'économie dans ce projet.*“

Antrag: Wir bitten Sie, die dargestellten Anliegen unserer Mitgliederorganisationen im Rahmen der Konkretisierung der Vorlage zu prüfen.

2.2 Modul „Einheitssatz“

Mit dem Modul „Einheitssatz“ schlägt der Bundesrat zusätzlich zu den Massnahmen des Moduls „Steuergesetz“ die Einführung eines Einheitssatzes sowie die Abschaffung von 20 der heute bestehenden 25 Steuerausnahmen vor. Der einheitliche Steuersatz soll in diesem Fall 6 Prozent betragen und befristet um einen Zuschlag von 0.2 Prozentpunkten aus sozial- und finanzpolitischen Gründen erhöht werden (zur Variante „Gesundheitswesen“ unten Ziffer 2.3 dieser Stellungnahme).

2.2.1 Abschaffung Steuerausnahmen und Einheitssatz

Der Bundesrat stellt die Gründe einlässlich dar, die ihn zum Vorschlag eines Einheitssatzes einschliesslich der Abschaffung von 20 der heute bestehenden 25 Steuerausnahmen bewegen. Die Gründe sind unternehmensbezogener Natur, volkswirtschaftlich sowie unter dem Verteilungsaspekt zu sehen. Steuersystematisch stellt sich der Schritt als konsequente Lösung im Licht der Rechtsnatur der Mehrwertsteuer als einer allgemeinen Verbrauchssteuer dar.

a) Systematische Aspekte

Steuerausnahmen

Gemäss Art. 130 der Bundesverfassung erhebt der Bund auf Lieferungen von Gegenständen und auf Dienstleistungen einschliesslich Eigenverbrauch sowie auf Einfuhren eine Mehrwertsteuer. Die Kompetenz wurde dem Bund vom Volk in der Abstimmung über die Finanzordnung bis 2006 am 28. November 1993 erteilt. Die Kompetenz wurde mit der Abstimmung vom 28. November 2004 über die Neue Finanzordnung bis 2020 bestätigt. Der Bund darf die Mehrwertsteuer bis 2020 erheben. Das am 1. Januar 2001 in Kraft getretene Mehrwertsteuergesetz regelt die Form der Mehrwertsteuer. Der Bund erhebt nach Art 1 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) eine allgemeine Verbrauchssteuer nach dem System der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug (Mehrwertsteuer). Das System entspricht dem gängigen Typus einer allgemeinen Verbrauchssteuer, wie es insbesondere auch aus den Ländern der Europäischen Union bekannt ist. Die Steuer wird auf allen Wirtschaftsstufen erhoben (Allphasensteuer), die Erhebung erfolgt auf den Netto-Umsätzen (Umsätze ohne Mehrwertsteuer), das steuerpflichtige Unternehmen kann entrichtete Steuer auf Vorleistungen und Investitionen von der Steuerrechnung abziehen (Vorsteuerabzug). Das Netto-Prinzip und der Vorsteuerabzug stellen sicher, dass jeweils nur der eigentliche Mehrwert jeder Wirtschaftsstufe besteuert wird (keine Steuerkumulation) und die Steuer von einer Stufe zur nächsten bis zum eigentlichen Endkonsum überwälzt werden kann. Träger der Steuer ist der private (inländische) Verbraucher. Steuerobjekt ist der (inländische) Endverbrauch. Für das (steuerpflichtige) Unternehmen ist die Mehrwertsteuer dem System nach grundsätzlich neutral.

Es ergibt sich, dass der Vorsteuerabzug mit Blick auf eine unternehmensneutrale Ausgestaltung des Mehrwertsteuersystems der Dreh- und Angelpunkt ist. Wird der Vorsteuerabzug eingeschränkt oder ausgeschlossen, verliert das System seine Neutralität. Entgegen System und Zweck der Mehrwertsteuer resultiert eine Besteuerung der Wertschöpfung anstelle des Konsums. Im Umfang, in dem Steuer auf einzelnen Wirtschaftsstufen nicht zurückgefordert werden kann, wird die Mehrwertsteuer zur Unternehmenssteuer. Je nach dem, auf welcher Wirtschaftsstufe der Ausschluss stattfindet, und je nach Zahl betroffener Stufen, ergeben sich unterschiedliche Auswirkungen (insbesondere Kaskadeneffekte, vgl. Erläuternder Bericht S. 29 ff.). In jedem Fall resultiert eine *Taxe occulte* (Schattensteuer). Das System erleidet einen Einbruch und wird für Unternehmen wie für Konsumenten intransparent.

Hauptursachen für Vorsteuerabzugskürzungen oder die gänzliche Verweigerung des Vorsteuerabzugs sind heute ausgenommene Umsätze nach Art. 18. MWSTG sowie, an zweiter Stelle, Nicht-Umsätze und damit zusammenhängende Aufwendungen.

Art. 1 Abs. 2 des MWSTG nennt verschiedene Grundsätze, die für die Ausgestaltung der Mehrwertsteuer für Gesetzgeber und Verwaltung massgebend sein sollen. Die Verweigerung oder Kürzung des Vorsteuerabzugs verletzt diese Grundsätze in mehrfacher Hinsicht. Die unterschiedliche Belastung des Endkonsums in Abhängigkeit von der Zahl der Produktionsstufen schafft Verzerrungen und verletzt die *Wettbewerbsneutralität* (Problematik der vertikalen Integration versus Outsourcing). Dem Grundsatz der *Anrechenbarkeit der Vorsteuer* wird durch Vorsteuerabzugskürzungen offensichtlich widersprochen, wobei der grosse Umfang des Ausnahmekatalogs – mithin die generelle Tatsache einer *Taxe occulte* von einem Drittel des gesamten Steueraufkommens – ein deutlicher Hinweis darauf ist, dass im aktuellen System bei den Steuerausnahmen über zwingende Einzelfälle klar hinaus gegangen wird. Die Problematik der gemischten Verwendung und damit zusammenhängende Fragen der aufwendigen Abgrenzung, Rechtsunsicherheit und entsprechender Folgekosten tangieren die *Wirtschaftlichkeit der Erhebung*. Ferner wird der Grundsatz der Inlandbelastung (*Bestimmungslandprinzip*) verletzt, wenn Exporten ausgenommener Dienstleistungen der Vorsteuerabzug und damit die systematisch richtige echte Befreiung verweigert wird.⁴ Im Verhältnis mit der EU, wo auf exportorientierten Bank- und Versicherungsdienstleistungen die Vorsteuer zurückgefordert werden kann, liegt zudem eine Wettbewerbsverzerrung vor. Bereits bei der Einführung der Mehrwertsteuer wurde auf diesen Umstand hingewiesen und die Aufforderung an den Gesetzgeber gerichtet, dass die Vorsteuer mindestens nach Massgabe des Exportanteils zurückgefordert werden kann.⁵

Generell wirft die Unter- oder Nichtbesteuerung bestimmter Leistungsbereiche im Licht der Gebote der *Wettbewerbsneutralität* und der *Gleichbehandlung* Fragen auf. Verzerrungen innerhalb und zwischen Branchen führen immer wieder zu Diskussionen.

Zusammenfassend stellt sich die unechte Befreiung als schwerwiegender Einbruch in das Mehrwertsteuersystem dar und als Widerspruch zu den tragenden Grundsätzen der Mehrwertsteuer. Steuerausnahmen schaffen einen Systembruch, dessen Folgen erheblich sind für die steuerpflichtigen Unternehmen, für die Konsumenten und die weitere Volkswirtschaft.

⁴ Vgl. hierzu BGE 123 II 295 S. 301: „Ein modernes Verbrauchssteuersystem – wie die Mehrwertsteuer – muss nach Möglichkeit neutral sein in seinen Auswirkungen auf die Wettbewerbsverhältnisse (Grundsatz der Wettbewerbsneutralität), es darf nur den Verbrauch im Inland belasten (sog. Bestimmungslandprinzip) und es muss das Gleichbehandlungsgebot beachten. Diese Forderungen werden nur erfüllt, wenn möglichst alle wirtschaftlichen Aktivitäten der Steuer unterworfen sind und der Verbrauch aller Waren und Dienstleistungen im Inland gleichmässig besteuert werden“.

⁵ Ueberwasser, Bernhard (1996): „*Taxe occulte in der MWST*“, Der Schweizer Treuhänder, 6/1996.

Einheitssatz

Auch ein System mit verschiedenen Steuersätzen verletzt den Grundsatz der *Wettbewerbsneutralität*. Je nach Differenzierung der Steuersätze werden verschiedene ähnliche Leistungen unter Umständen erheblich unterschiedlich belastet (bekannte Beispiele Restaurant/Take-Way, Buch/Hörbuch etc.). Auch unter dem Gesichtspunkt der *Wirtschaftlichkeit der Erhebung* ergeben sich Defizite. Abgrenzungsfragen und Rechtsunsicherheit stellen wiederkehrende Schwierigkeiten bei kombinierten Leistungen, Ummantelungen etc. dar. Der administrative Aufwand ist generell höher. Systematisch, vom Prinzip der Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug, mag ein Einheitssatz kein zwingendes Erfordernis darstellen, wie der Beauftragte für die Mehrwertsteuerreform Peter Spori festgestellt hat. Unter den Aspekten der Gleichbehandlung und der Wettbewerbsneutralität sowie der Vereinfachung und der Entlastung der Unternehmen ist die Massnahme jedoch klar sachgerecht, zumal die als Rechtfertigung reduzierter Sätze vorgebrachten sozialpolitischen Gründe offensichtlich nicht den gewünschten Effekt erzielen.

b) Unternehmensbezogene Aspekte

Steuerausnahmen

Für die Unternehmen ist die Mehrwertsteuer nicht neutral, wenn sie den Unternehmen zusätzliche Kosten auferlegt und unternehmerische Entscheide beeinflusst. Der verweigerte Vorsteuerabzug bei Erbringung unecht befreiter Leistungen schneidet in beiderlei Hinsicht problematisch ab. *Zusatzkosten* entstehen den Unternehmen durch Abgrenzungsfragen eingangs- und ausgangssteuerseits (welche Leistungen sind steuerpflichtig, welche Vorsteuerkürzungen müssen vorgenommen werden), durch Rechtsfragen und materielle Risiken in diesem Zusammenhang (Aufrechnungen, Verzugszinsen, Rechtsmittelverfahren) sowie generell durch die Belastung der nichtrückforderbaren Vorsteuer (Taxe occulte) und die Frage ihrer kostenmässigen Behandlung. Je höher der Mehrwertsteuersatz liegt, als desto gewichtigeres Problem stellt sich die Taxe occulte für die betroffenen Unternehmen dar. Die administrativen Aufwendungen (Entrichtungskosten) sind ein spürbarer Kostenblock. Eine *Beeinflussung unternehmerischer Entscheide* erfolgt insbesondere im Zusammenhang mit Überlegungen betreffend vertikaler Integration, d.h. der Frage, ob bestimmte Produktionen steuerfrei im eigenen Betrieb ausgeführt oder mit Steuerfolgen von Dritten eingekauft werden sollen. Die Outsourcing-Frage ist in der Praxis seit Einführung der Mehrwertsteuer eminent und beschäftigt die Schweizer Unternehmen erheblich.

Einheitssatz

Auf den (relativ) höheren Aufwand zur Administrierung einer Mehrzahl von Steuersätzen gegenüber einem einzelnen Satz wurde oben verwiesen (Entrichtungskosten). Die Abrechnung kombinierter Leistungen führt immer wieder zu Unsicherheiten. Rechtsmittelverfahren und Aufrechnungen sind auch heute noch häufig. Auch stellt die Bestimmung des massgebenden Steuersatzes Unternehmen immer wieder vor Problem (v.a. im Detailhandel).

c) Volkswirtschaftliche Aspekte

Steuerausnahmen

Damit das volkswirtschaftliche Wachstum nicht behindert wird, soll das Steuersystem so optimal wie möglich ausgestaltet sein. Ineffizienzen und unnötige administrative Aufwendungen gilt es zu vermeiden. Wettbewerbsverzerrungen und verzerrte Produktionsentscheide stellen Ineffizienzen im Sinne der Volkswirtschaft dar. Auch Kosten im Zusammenhang mit der Abrechnung und Abwicklung von ausgenommenen Leistungen sind ineffizient, weil sie nicht zur Wertschöpfung beitragen. Ein

spürbarer Abbau des Ausnahmekatalogs trägt dazu bei, schädliche Verzerrungen zu reduzieren und unproduktive Administrativlasten abzubauen.

Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen des Moduls „Einheitssatz“ werden im Erläuternden Bericht der Vernehmlassungsvorlage auf Seiten 164ff. dargestellt. Gemäss Bericht werden diese Auswirkungen von laufenden Gutachten noch weiter präzisiert. Die grundsätzliche Stossrichtung, dass ein Abbau der Steuerausnahmen – mithin der volkswirtschaftlich adversen Verzerrungen und unproduktiven Zusatzaufwendungen – letztlich gesamtwirtschaftlich positive Effekte zeitigt, steht für uns ausser Frage. Wie in anderen Steuerbereichen sind auch im Bereich der Mehrwertsteuer falsch gesetzte (bzw. unter Effizienz- und Wachstumsgesichtspunkten suboptimale) Steueranreize so weit als möglich zu beseitigen. Wo Wohlfahrtsgewinne durch Reformen möglich sind, sollen diese erzielt werden. Eine möglichst breite Steuerbasis und, daraus folgend, ein möglichst tiefer Steuersatz sind auch im Interesse jener Leistungsbereiche, bei denen eine Aufhebung der Steuerausnahme aus technischen Gründen auch künftig nicht möglich sein wird. Der Wettbewerbsnachteil dieser Leistungsbereiche, insbesondere bei allfällig künftig drohenden Steuersatzerhöhungen, kann durch einen möglichst tiefen Steuersatz gemildert werden. Der Standort Schweiz profitiert.

Unter Effizienzgesichtspunkten wäre in diesem Zusammenhang **eine Nullsatzbesteuerung der verbleibenden Steuerausnahmen** sinnvoll. Auf diesen Sachverhalt wurde bereits verschiedentlich, u.a. vom Beauftragten für die Mehrwertsteuerreform Spori, hingewiesen.⁶ Eine Nullsatzbesteuerung würde eine Reihe erheblicher verbleibender Nachteile des Schweizer Mehrwertsteuersystems beseitigen. So würde namentlich der Systembruch durch das weiterhin verweigerte Vorsteuerabzugsrecht aufgehoben, die Vorsteuerrückerstattung würde vollumfänglich gewährt, Produktionsentscheide würden mit Bezug auf die Mehrwertsteuer neutralisiert (statt weiter verzerrt), Nachteile im Wettbewerb gegenüber der ausländischen Konkurrenz würden in volkswirtschaftlich wichtigen Leistungsbereichen beseitigt, hohe Administrativaufwendungen im Zusammenhang insbesondere mit der gemischten Verwendung würden entfallen, Investitionen würden nicht länger durch Vorsteuern gehemmt, die Wachstums- und Wohlfahrtseffekte wären, wie eine vertiefte Prüfung der Zusammenhänge zeigen würde, in einer dynamischen Betrachtung positiv. Ohne Nullsatzbesteuerung bleibt die Mehrwertsteuer in erheblichem Umfang eine Unternehmenssteuer (mindestens zu rund zwei Dritteln der heutigen Taxe occulte von 6 Milliarden Franken). Hohe Administrativaufwendungen schlagen sich weiter auf die Preise nieder oder werden von den Unternehmen getragen, was Folgen für Investitionen und Arbeitsplätze hat. Die Mehrwertsteuer bliebe intransparent, was auch aus Konsumentensicht nicht erwünscht sein kann. In einem transparenten System müsste der Mehrwertsteuersatz die (gewünschte) Steuerbelastung wiedergeben. Die Besteuerung der Wertschöpfung kann nicht im Sinn der Volkswirtschaft sein, weil zur Erstellung derselben Leistung mehr Produktionsfaktoren benötigt werden. Die Mehrwertsteuer verfolgt darum nicht von Ungefähr im Grundgedanken die Besteuerung des Konsums (und nicht der Investitionen und der Vorleistungen). Die echte Befreiung der verbleibenden Steuerausnahmen wäre im Sinn der volkswirtschaftlich erwünschten radikalen Vereinfachung der Mehrwertsteuer und würde die Mehrwertsteuer so weit als möglich einer echten allgemeinen Konsumsteuer annähern. Der Umfang der echt befreiten Leistungen wäre in der Verfolgung einer solchen steuersystematisch richtigen wie volkswirtschaftlich sinnvollen Stossrichtung genau zu prüfen und mit Blick auf die Höhe des Steuersatzes so knapp wie möglich zu halten. Sollte die Einführung des Nullsatzes für die verbleibenden Steuerausnahmen aus kompensatorischen Gründen (durch einen höheren Einheitssatz) politisch nicht erwünscht sein, ist mindestens eine **echte Befreiung für die entsprechenden**

⁶ Vgl. Spori (2006), S. 15.: „Rein steuersystematisch, aber auch unter dem Gesichtspunkt der Vereinfachung, ist es angezeigt, zu einem „Zero-Rating“ überzugehen. Damit würde man [...] sich einer „reinen, idealen MWST“ annähern“ (S. 15); economiesuisse (2006): „Zwischen Totalreform und Pragmatismus: Zum Stand der Reform der Mehrwertsteuer“, dossierpolitik, 33/2, Zürich, S. 3; Credit Suisse (2004): „Mehr Wachstum dank Steuerumbau?“, Spotlight, Economic & Policy Consulting, 16. Juli 2004, Zürich.

Exportumsätze in Erwägung zu ziehen, damit der Standort für die entsprechenden Industrien im internationalen Verhältnis nicht geschwächt wird.

Wir verweisen in diesem Zusammenhang auch auf die Stellungnahme des Schweizerischen Baumeisterverbandes, die sich zur Frage der echten Befreiung wie folgt äussert: „*Um die Taxe Occulte vollständig zu eliminieren, müssten auch die von der MWST ausgenommenen Bereiche einem sog. 0%-Satz unterstellt sein und damit der Vorsteuerabzug für alle Unternehmen ermöglicht werden. Die Eingrenzung der Taxe Occulte muss ein langfristiges Ziel der MWST-Verwaltung sein.*“

Einheitssatz

Von einer Zusammenlegung der Mehrzahl der Sätze sind volkswirtschaftlich positive Effekte zu erwarten, weil Wettbewerbsverzerrungen abgebaut werden und unnötiger Administrativaufwand reduziert werden kann. Unterschiedliche Steuersätze für unter Umständen ähnliche Güter sind ineffizient, weil sie Konsum- und Produktionsentscheide beeinflussen und damit in den Markt eingreifen. Unnötig höhere Entrichtungskosten der Unternehmen (einschliesslich Aufrechnungen, Bussen, Rechtsmittelverfahren, Beratungskosten) verteuern Leistungen und hemmen den Konsum. Überlegungen hinsichtlich der Nachfrageelastizität verschiedener Güterkategorien und, darauf gestützt, der Sachrichtigkeit der Angleichung der heute differenzierten Steuersätze werden im Erläuternden Bericht der Vernehmlassungsvorlage dargestellt (vgl. Erläuternder Bericht, S. 42). Ein möglichst tiefer Einheitssatz dämpft die nachteiligen Folgen einer allenfalls weiter bestehenden, bloss unechten Befreiung bestimmter Leistungsbereiche.

d) Verteilungsaspekte

Steuerausnahmen

Ein möglichst weitgehender Abbau der Steuerausnahmen trägt am weitesten zur Verbreiterung der Steuerbasis bei. Eine breitere Steuerbasis ermöglicht einen tieferen Satz. Ein möglichst tiefer Satz ist standortpolitisch richtig ebenso wie wünschbar aus Sicht der privaten Haushalte. Im Grundkonzept der Mehrwertsteuer soll der Konsum möglichst allgemein und möglichst unverzerrt besteuert werden. Die Unter- oder Nicht-Besteuerung bestimmter Leistungen hat die Überbesteuerung der übrigen Leistungen zur Folge. Das System ist auch aus Konsumentensicht nicht neutral. Viele Leistungen sind teurer, als sie sein müssten. Durch die unecht befreiten Bereiche entsteht eine massgebliche Quersubventionierung der übrigen Bereiche durch einen tieferen Mehrwertsteuersatz. Eine gewollte (unechte) Steuerbefreiung, unter der Prämisse, dass die Besteuerung tatsächlich möglich und effizient ist, kann auch unter Verteilungsaspekten nicht unterstützt werden.

Einheitssatz

Die Mehrwertsteuer verfolgt grundsätzlich keine Lenkungsziele. Einziger Zweck der Mehrwertsteuer ist die Besteuerung des inländischen Konsums. Wo es um anderweitige Ziele geht, können diese mit anderen Mitteln zielgerichteter und effizienter verfolgt werden. Der Erläuternde Bericht zur Vernehmlassungsvorlage verweist in diesem Zusammenhang auf weiterführende Studien (Erläuternder Bericht, S. 40f.). Die Aussagen sind klar in dem Sinn, dass von der Ermässigung bestimmter Leistungen beim Steuersatz Abstand genommen werden sollte, weil mit dieser Massnahme die angestrebten (sozial- oder verteilungspolitischen) Ziele nicht erreicht werden, im Gegenteil die Steuererleichterung oberen Einkommensschichten durch den höheren Verbrauch überproportional – es wird vom Doppelten ausgegangen – zugute kommt.

Auch weil sich die Konsummuster über die verschiedenen Einkommensklassen immer mehr annähern, drängt sich ein einheitlicher, möglichst tiefer Steuersatz auf. Darauf verweisen auch die vom Bundesrat

errechneten Verteilungseffekte der verschiedenen Lösungsansätze. Die Unterschiede der Auswirkungen auf die privaten Haushalte sind letztlich insgesamt geringfügig, zumal Durchschnittswerte zur Zusammensetzung des Warenkorbs für den Einzelfall häufig wenig relevant sind.

Was die einzelnen Leistungen und Leistungsgruppen anbelangt, wird aus entsprechenden Berechnungen ersichtlich, dass die grosse Mehrheit von einer Satzreduktion profitieren wird (die Leistungen von 87 Prozent der Unternehmen), während lediglich bei den Leistungen von 6 Prozent der Unternehmen eine zusätzliche Steuerlast eintritt. Bei den Leistungen der übrigen Unternehmen treten beide Effekte auf (vgl. Erläuternder Bericht, S. 152). Insgesamt profitieren nach Auskunft der ESTV 77 Prozent aller steuerbaren Umsätze von einer Satzreduktion. Längerfristig resultiert für die privaten Haushalte ein spürbarer Kaufkraftanstieg.

Der Schweizer Hotelier-Verein hotelleriesuisse hält demgegenüber in einer Stellungnahme im Rahmen der internen Konsultation unserer Mitgliederorganisationen folgendes fest: *„Einen Sonderfall stellt in diesem Zusammenhang die Hotellerie dar. Der Tourismus ist die dritt wichtigste Exportbranche der Schweiz. Der Verkauf von Logiernächten an ausländische Gäste mit all seinen Folgewirkungen auf vor- und nachgelagerte Bereiche ist besonders preissensibel. Dieser Tatsache wird innerhalb der Europäischen Union (EU) bereits seit Jahren im Interesse der internationalen Wettbewerbsfähigkeit und der Nachfrageförderung mit einem ermässigten Mehrwertsteuersatz Rechnung getragen. Auch in der Schweiz haben Parlament und Volk die Kompetenz zur Festlegung eines reduzierten Mehrwertsteuersatzes für die Hotellerie in der Verfassung verankert. Mit der Einführung des Einheitssatzes wird die Hotellerie und der Tourismus an Wettbewerbsfähigkeit gegenüber den europäischen Mitbewerbern klar verlieren, worunter auch die vor- und nach gelagerten Bereich leiden werden. Da jedoch wie oben aufgeführt aus steuersystematischen Gründen auch ein Sondersatz für Beherbergungsleistungen nicht sinnvoll ist, kämen unserer Ansicht nach eher spezifische Massnahmen der „Exportförderung“ für Tourismusleistungen wie z. Bsp. höhere Bundesbeiträge an Schweiz Tourismus in Frage.“*

Auch die Handelskammer und Arbeitgeberverband Graubünden äussert sich in diesem Sinn.

e) Zusammenfassung

Ein möglichst tiefer einheitlicher Steuersatz, der möglichst sämtliche Leistungen an die privaten Haushalte im gleichen Mass besteuert, wird dem Grundgedanken der Mehrwertsteuer am besten gerecht und entspricht dem für die Steuer tragenden Grundsatz der Wettbewerbsneutralität. Kostspielige Systembrüche behoben werden, Abgrenzungsschwierigkeiten und Rechtsunsicherheiten für heute steuerpflichtige Unternehmen in den betroffenen Bereichen entfallen oder werden spürbar reduziert. Die Belastung der Wirtschaft durch die Taxe occulte wird massgeblich – im Modul „Einheitssatz“ um fast 40 Prozent –, reduziert, wobei eine echte Befreiung der verbleibenden Steuerausnahmen systematisch und zur erforderlichen Vereinfachung und Transparenz der konsequente und richtige Schritt wäre. Auch unter dem Verteilungsaspekt spricht Massgebliches für eine möglichst breite Steuerbasis, weil nur bei möglichst allgemeiner Besteuerung die Belastung des Konsums – mithin das Ziel der Mehrwertsteuer – tief gehalten werden kann. Eine Privilegierung bestimmter Leistungen und Leistungsbereiche dürfte sich deshalb auch aus Konsumentensicht als kaum wünschbar erweisen. Lenkungsziele sind der Mehrwertsteuer sachfremd und Massnahmen in ihrem Zusammenhang ineffizient, wie die Satzdifferenzierung mit einem tieferen Steuersatz für Güter des täglichen Bedarfs, der die höheren Einkommensschichten absolut überproportional begünstigt, zeigt. Von einer Reduktion der Steuerausnahmen auf das unvermeidbare Mass und einer

Zusammenlegung der Steuersätze sind volkswirtschaftliche Effizienzgewinne zu erwarten, die sich positiv auf das Wachstum und den Wohlstand der Schweiz auswirken.

Stellvertretend für die grossmehrheitliche Unterstützung der Lösung „Einheitssatz“, wie sie im Rahmen der internen Konsultation unserer Mitgliederorganisationen zu Tage getreten ist, verweisen wir auf die Stellungnahme der Industrie- und Handelskammer St. Gallen/Appenzell: „*Mit einem solchen Einheitssatz würde der Bund ein deutliches Zeichen setzen, dass es ihm mit der Entlastung der KMU von steuerlichen und administrativen Belastungen ernst ist. Die als MWSt ausgestaltete Besteuerung des Konsums von Gütern und Dienstleistungen ist dazu da – als zweiter Pfeiler unseres Steuersystems – dem Staat die erforderlichen Einnahmen zu verschaffen und nicht um sozial-, kultur- oder strukturpolitische Ziele zu verfolgen. Ist die MWSt ein denkbar ineffizientes Umverteilungs-Instrument des Staates.*“

f) Antrag

Antrag: Mit dem Ziel einer möglichst konsequenten Reform unterstützt economiesuisse den bundesrätlichen Vorschlag gemäss Modul „Einheitssatz“, nach dem zusätzlich zu den Massnahmen des Moduls „Steuergesetz“ ein Einheitssatz von 6 Prozent eingeführt und die heute 25 Steuerausnahmen so weit als möglich aufgehoben werden.

Der Vorschlag ist systematisch richtig, er führt zu einem massgeblichen Abbau der Taxe occulte, die Rechtssicherheit wird erhöht, die administrative Belastung für heute steuerpflichtige Unternehmen reduziert, die Auswirkungen für die Volkswirtschaft sind positiv. Ein möglichst tiefer Steuersatz ist standortpolitisch wichtig und unter Verteilungsgesichtspunkten zu begrüssen.

Systematisch sowie aus Gründen der spürbaren Vereinfachung sollten zudem verbleibende Steuerausnahmen, mindestens aber die entsprechenden Exportumsätze, echt befreit werden.

2.2.2 Art. 15 Option für die Versteuerung unecht befreiter Leistungen.

Vgl. oben, Ziffer 2.1.8 dieser Stellungnahme.

2.2.3 Art. 18 Unecht befreite Leistungen

Vgl. auch oben, Ziffer 2.1.9 dieser Stellungnahme.

Der Schweizer Casino Verband hat sich zur Frage der Steuerausnahme Art. 18 Ziff. 23 MWSTG (bzw. Art. 18 Ziff. 16 E-MWSTG) im Rahmen der internen Konsultation unserer Mitgliederorganisationen wie folgt geäussert (Auszüge): „Doppelte Belastung der gleichen Bemessungsgrundlage: *Wie der Bundesrat in seinem erläuternden Bericht zur Vorlage feststellen musste, würde eine Erfassung der Bruttospielerträge der Spielbanken mit der Mehrwertsteuer zu einer Doppelbelastung führen. Die doppelte Erfassung des gleichen Substrates ist nicht sachgerecht und ist zu unterbinden. [...]* Ausschluss einer Belastungskonkurrenz oder Anrechnung: *Die derzeit gültige und im Modul «Steuergesetz» vorgesehene Steuerausnahme für Glücksspiele will gerade eine Konkurrenz beider Abgaben verhindern. Das Konzept beruht auf einer Nichtunterstellung unter die Mehrwertsteuer (als unechte Befreiung). Damit ist sowohl rechtlich wie wirtschaftlich eine Konkurrenz ausgeschlossen. Dies stellt eine konsistente und systematisch korrekte Handlungsweise dar. Das vom Bundesrat*

aufgeworfene Konzept basiert hingegen auf einer allfälligen wirtschaftlichen Ausschaltung - oder zumindest Milderung - der Kumulation der beiden Abgaben. Angedacht ist eine Milderung der Spielbankenabgabe. Eine rechtliche Konkurrenz wird so in Kauf genommen. Zudem fehlt in der Vernehmlassungsvorlage eine Verknüpfung der beiden Abgaben. Will man tatsächlich eine Konkurrenz im wirtschaftlichen Sinne ausschalten, muss eine vollumfängliche Anrechnung der Mehrwertsteuer bei der Spielbankenabgabe vorgesehen werden. Dies bedingt zwingend eine Änderung des Spielbankengesetzes, welche allerdings in der Vorlage nicht vorgeschlagen wird. Der SCV erachtet die Beibehaltung der Steuerausnahme bei der Mehrwertsteuer als die einfachste und zielführendste Lösung. Würde dies der Gesetzgeber nicht umsetzen wollen, muss zwangsläufig eine Anrechnung im Spielbankengesetz verankert werden, und dies aufgrund einer durch das Mehrwertsteuergesetz bewirkten Änderung. [...] Verfassungswidrige Zweckbestimmung von Teilen der Abschöpfungsbeiträge: Nach Art. 106 Abs. 3 BV ist der Ertrag der Spielbankenabgabe zweckgebunden und hat in die AHV zu fließen. Durch die Unterstellung der Spielumsätze der Spielbanken unter die Mehrwertsteuer würde die gleiche Bemessungsgrundlage (der Bruttospielertrag) für einen anderen Finanzierungszweck herangezogen, was die Belastungsmöglichkeiten mit der Spielbankenabgabe (Anrechnungskonzept) wesentlich mindern würde. Das Volk hat der Aufhebung des Glücksspielverbotes unter der ausdrücklichen Zweckbestimmung der auf dem Bruttospielertrag erzielbaren Abgaben zugestimmt. Die Aufhebung der Steuerausnahme bei der Mehrwertsteuer würde dem klar widersprechen [...].“

Weiter verweist der Schweizer Casino Verband auf systematische Schwierigkeiten bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage (Bruttospielertrag als Summe der durch die Spieler realisierten Verluste) und damit zusammenhängend auf Probleme bei der Überwälzbarkeit einer allfälligen Mehrwertsteuer (Steuer auf realisierten Verlusten).

Der Schweizer Casino Verband macht geltend, dass es bei der Vorbereitung der Vernehmlassungsvorlage verpasst wurde, eine fundierte Analyse der Situation im betroffenen Bereich vorzunehmen. Er folgert, dass aus belastungstechnischen und systematischen Gründen die Steuerausnahme für Spielumsätze von Spielbanken beibehalten werden soll.

Antrag: Die Möglichkeit der mehrwertsteuerlichen Belastung von Glücksspielen sollte einer vertieften Prüfung unterzogen werden. Die Frage der Aufhebung der entsprechenden Steuerausnahme (Art. 18 Ziff. 23 MWSTG bzw. Art. 18 Ziff. 16 E-MWSTG) sollte im Licht dieser Prüfung noch einmal umfassend beurteilt werden.

2.2.4 Art. 22 Steuersatz

Vgl. oben, Ziffer 2.2.1, Bst. f. dieser Stellungnahme.

2.2.5 Art. 99 Finanzierung der Einlageentsteuerung

Gemäss dem Konzept der Einlageentsteuerung besteht nachträglich Anspruch auf Vorsteuerabzug, wenn die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs beim Empfang einer Leistung oder bei der Einfuhr eines Gegenstandes nicht erfüllt waren, zu einem späteren Zeitpunkt jedoch eintraten. Dies ist z. B. der Fall, wenn früher von der Steuer ausgenommene Leistungen erbracht wurden, die heute der Steuer unterliegen. Im Modul „Einheitssatz“ wird von einer grösseren Zahl von (neu) steuerpflichtigen Unternehmen ausgegangen, die früher entrichtete Vorsteuer zurückfordern können, weil sie neu steuerbare Leistungen erbringen. Der Bundesrat beziffert das Potential für solche

Vorsteuerrückforderungen auf 1,7 Milliarden Franken. Dieser Betrag soll nach dem Vorschlag des Bundesrats durch eine zeitliche befristete Steuersatzerhöhung von 0.1 Prozentpunkt finanziert werden. Spätestens 2018 soll die Zusatzfinanzierung auslaufen. Die entsprechenden Bestimmungen sind in Art. 99 des Gesetzesvorschlags enthalten.

Bei den im Rahmen der Einlageentsteuerung geltend gemachten Beträgen handelt es sich unseres Erachtens um Vorsteuern, die der Bund eingezogen und aufgrund der geltenden Gesetzeslage nicht zurückerstattet hat (insb. Ausnahme von der objektiven Steuerpflicht gemäss Art. 18 MWSTG). Die Frage stellt sich, wer diese Beträge im Fall eines Anspruchs auf Rückerstattung zu finanzieren hat. Der Bundesrat geht in seinem Vorschlag von der Pflicht zur Finanzierung durch die Träger der Steuer, die Konsumenten, aus. Dies bedingt, dass die zusätzlich erhobene Steuer auf die Konsumenten überwälzt werden kann, andernfalls die Unternehmen die Träger der Steuer sind. Beide Lösungen sind wenig überzeugend, insbesondere auch vor dem Hintergrund der Hypothese, wie sie vom Bundesrat im Erläuternden Bericht verschiedentlich angestellt wird, dass die Überwälzung der Vorsteuer auf die Konsumenten bereits heute nach Möglichkeit stattfindet, d.h. die Konsumenten die Vorsteuer heute schon (verdeckt) tragen. Eine nochmalige Belastung des Konsums kann nicht das Ziel sein, ebenso wenig die Belastung der Unternehmen, die es ja im Rahmen der Einlageentsteuerung vielmehr zu entlasten gilt. Auch praktische Überlegungen sprechen gegen eine Kompensation über einen Steuersatzzuschlag, nachdem Erfahrungen der Vergangenheit gezeigt haben, dass Satzänderungen mit hohen Administrativkosten für die Unternehmen verbunden sind, weshalb insbesondere auf kleine Satzänderungen – eine solche würde bei Aufhebung der Kompensation eintreten – verzichtet werden sollte.⁷

Aus den genannten Gründen erscheint keine vom Bundesrat vorgeschlagene Variante zur Einlageentsteuerung befriedigend. Der Punkt sollte im Sinn der oben dargestellten Überlegungen noch einmal vertieft geprüft und eine aufkommensneutrale Lösung sollte gefunden werden.

Antrag: Die Einlageentsteuerung als Bestandteil der Lösung gemäss Modul „Einheitssatz“ ist vollständig zu gewähren und sollte auch vollständig durch den Bund finanziert werden. Auf eine Kompensation durch eine befristete Anhebung des Steuersatzes um 0.1 Prozentpunkt ist zu verzichten. Im Rahmen dieser Eckwerte sollte die Frage noch einmal vertieft geprüft werden. Die verschiedenen Möglichkeiten der aufkommensneutralen Gestaltung der Massnahmen sind im Detail aufzuzeigen.

2.2.6 Art. 100 Sozialpolitisches Korrektiv

Der Bundesrat schlägt ein sozialpolitisches Korrektiv in der Höhe eines Mehrwertsteuersatzzuschlags von 0.1 Prozentpunkt vor, um die kurzfristigen Auswirkungen der Reform gemäss Modul „Einheitssatz“ auf Haushalte mit niedrigem Einkommen abzufedern. Dabei bleibt der längerfristige Nutzen für die Haushalte unberücksichtigt. Die Massnahme ist auf maximal acht Jahre befristet. Die Verteilung der Beträge erfolgt durch die Kantone über das System der individuellen Prämienverbilligung oder einen vergleichbaren Mechanismus (vgl. Erläuternder Bericht, S. 210ff.).

Wie der Bundesrat im Erläuternden Bericht der Vorlage darlegt, sind die effektiven Auswirkungen der Lösung „Einheitssatz“ auf die einzelnen Haushalte im Bericht deutlich überzeichnet (vgl. Erläuternder Bericht, S. 171ff.). Die dargestellten Mehrbelastungen sind zu hoch, weil der ins Inland umgelagerte

⁷ Vgl. dazu Bericht „10 Jahre Mehrwertsteuer“, S. 20.

Teil der heute exportierten Mehrwertsteuer effektiv um einen Drittel geringer ist und bei der Überwälzung der teilweise höheren Steuerlast auf die Konsumenten gemäss Erfahrungswerten lediglich von einer Rate von 70 Prozent ausgegangen werden kann. Zudem sind Durchschnittswerte zur Zusammensetzung des Warenkorbs für den Einzelfall häufig wenig relevant. Für 77 Prozent der heute steuerbaren Umsätze ergibt sich immerhin eine deutliche Minderbelastung. Zudem ist davon auszugehen, dass längerfristig die Auswirkungen auf die Haushalte für alle Einkommensklassen positiv sind. Ohne sozialpolitisches Korrektiv und Zusatzprozent für die Einlageentsteuerung fällt die Steuerbelastung für sämtliche Einkommensklassen noch einmal geringer aus. Aus all dem drängt sich der Schluss auf, dass allfällige Belastungsunterschiede gegenüber dem Status-quo, wenn überhaupt vorhanden, für alle Einkommens- und Haushaltsklassen nur geringfügig sind. Ein spürbarer Einschnitt in die Kaufkraft ist auch vorübergehend nicht zu erwarten. Im Gegenteil führen die positiven Wachstumswirkungen durch Effizienzsteigerungen im Rahmen der diskutierten Lösung zu steigender Kaufkraft. Auf ein sozialpolitisches Korrektiv kann im Licht dieser Erwägungen verzichtet werden, zumal die zusätzlich erforderliche Satzanpassung bei Aufhebung des Korrektivs den steuerpflichtigen Unternehmen erhebliche Kosten verursacht, was volkswirtschaftlich ineffizient ist, und auch Bund und Kantone mit Zusatzaufwendungen durch die Umsetzung der Massnahmen rechnen müssen. Die Effizienz und der Nutzen der Massnahme stehen in diesem Sinn in Frage.

Schliesslich ist klar festzustellen, dass der Vorschlag des sozialen Korrektivs zu einer mindestens befristeten Steuererhöhung führt. Dies, weil der aufkommensneutrale Einheitssatz bei 6,0 Prozent liegt, und das soziale Korrektiv ohne Kompensation oder entsprechende Mindereinnahmen (wie im Fall der Einlageentsteuerung) auf den Einheitssatz aufgeschlagen wird. Damit wird der Grundsatz der Einnahmenneutralität der Reform in grober Weise durchbrochen. Eine auch nur vorübergehende Steuererhöhung – immerhin im Umfang von über 300 Millionen Franken – und den damit einhergehenden Anstieg der Fiskalquote lehnen wir ohne entsprechende Kompensationsmassnahmen grundsätzlich ab.

Antrag: Der Vorschlag eines sozialen Korrektivs ist abzulehnen, weil er zu einer befristeten Steuererhöhung führt, die Belastungsunterschiede gegenüber dem Status-quo für alle Einkommens- und Haushaltsklassen, wenn überhaupt vorhanden, auch kurzfristig nur geringfügig sind, und die Effizienz der Massnahme, in Anbetracht der hohen Zusatzkosten für Unternehmen und Verwaltung, in Frage steht. Der längerfristig insgesamt positive Nutzen des Einheitssatzes wird zudem ausser Acht gelassen.

Beide Kompensationen – das sozialpolitische Korrektiv und die Finanzierung der Einlageentsteuerung – werden von unseren Mitgliederorganisationen einhellig abgelehnt. Als Beispiel für diese ablehnende Haltung verweisen wir auf die an uns ergangene Stellungnahme der Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie: „*Les correctifs limités dans le temps (correctif social de 0,1% et compensation du dégrèvement de 0,1%) doivent être abandonnés. Ils viennent compliquer inutilement le système et causeront des frais conséquents dus aux adaptations. [...] En effet, chaque hausse de TVA provoque d'importantes charges financières et/ou administratives pour les PME, qui se voient contraintes de réaménager leurs systèmes comptables et de caisse, de réimprimer leurs prix ainsi que d'autres documents*“.

2.3 Variante „Gesundheitswesen“

In dieser Variante des Moduls „Einheitssatz“ würden neben den Bereichen Versicherungs- und Finanzleistungen, Immobilien, Urproduktion und hoheitliche Leistungen auch das Gesundheitswesen

und der Sozialbereich von der Besteuerung ausgenommen bleiben. In diesem Fall würde der einheitliche Steuersatz 6,4 Prozent betragen. Auf ein sozialpolitisches Korrektiv würde verzichtet. Ebenso würden spezielle Massnahmen zur Finanzierung der Einlageentsteuerung entfallen.

Die Variante „Gesundheitswesen“ schneidet unter verschiedenen Aspekten weniger vorteilhaft ab als die Lösung „Einheitssatz“. *Systematisch* ist jeder unnötige Systembruch zu vermeiden. Der Systembruch im Fall der unechten Befreiung der Gesundheitsleistungen führt gegenwärtig zu einer *Taxe occulte* von fast 1 Milliarde Franken. Dieser Betrag wird entweder von den Anbietern von Gesundheitsleistungen getragen, was die Investitionsmöglichkeiten schmälert, oder er wird verdeckt überwältigt, so dass heute schon auf dem Konsum von Gesundheitsleistungen eine Mehrwertsteuer lastet. In der Lösung „Einheitssatz“ würde diese Steuer offen und für alle transparent ausgewiesen. Die Nicht-Besteuerung der Gesundheitsleistungen auf der letzten Wirtschaftsstufe (gegenüber den Privathaushalten) führt zu einer Unterbesteuerung (Verzicht auf Steuersubstrat), was von den übrigen (besteuerten) Bereichen kompensiert werden muss – es findet eine Quersubventionierung statt – mit der Folge eines höheren Steuersatzes. Der erhebliche Umfang der Unterbesteuerung durch die Ausnahme des Gesundheitsbereichs wird ersichtlich in der Satzdifferenz von 0.4 Prozentpunkten der (höheren) Variante „Gesundheit“ gegenüber der (tieferen) Lösung „Einheitssatz“. Die Besteuerung des volumenmässig grossen Gesundheitsbereichs weitet die Steuerbasis substantiell aus und ermöglicht dadurch einen deutlich tieferen Einheitssatz. *Volkswirtschaftlich* und auch unter dem *Verteilungsaspekt* rechnet sich dieser Schritt, da das Gros der Konsumentenpreise vergleichsweise tief angesetzt werden kann. Zudem ist auf die Entlastung der heute im Gesundheitsbereich steuerpflichtigen Unternehmen zu verweisen. Der Erläuternde Bericht des Bundesrats führt eine grosse Zahl von Beispielen an, aus denen die erheblichen Komplikationen ausgelöst durch steuerpflichtige und nichtsteuerpflichtige Leistungen und deren sachgerechte Abgrenzung im heutigen System hervorgehen (vgl. Erläuternder Bericht, S. 140f.). Auch aus der *Perspektive der Unternehmen* ist deshalb der Schritt zur Besteuerung der Gesundheits- und Sozialleistungen mit Vorteilen verbunden, zumal effiziente und kostensenkende Lösungen wie Outsourcing und Kooperationen (etwa im Spitalbereich) nicht länger steuerlich benachteiligt würden. Die überwiegende Mehrzahl der neu steuerpflichtigen Unternehmen könnte nach der verbesserten Saldosteuerersatzmethode abrechnen. Allfällige Mehrausgaben bei Bund und Kantonen zur Finanzierung eines allfällig steigenden Bedarfs nach individuellen Prämienverbilligungen steht der Minderaufwand durch den deutlich tieferen Einheitssatz gegenüber (vgl. Erläuternder Bericht, S. 168f., S. 179). Was die Auswirkungen auf die privaten Haushalte betrifft, sind die geringeren Mehrbelastungen der Variante „Gesundheit“ gegenüber der Lösung „Einheitssatz“ vernachlässigbar (rund 40 Franken pro Jahr für alle Haushalte), wie überhaupt die Belastungsunterschiede der Lösung „Einheitssatz“ gegenüber dem Status-quo stark zu relativieren sind (vgl. oben, Ziffer 2.2.6). Aus Sicht der Privathaushalte ist schliesslich noch auf den Grundsatz der Gleichbehandlung und der Neutralität zu verweisen. Gerade im Gesundheits- und Sozialbereich schafft der Aspekt der Gemeinnützigkeit erhebliche Verzerrungen. Je nach dem, ob die subjektive Eigenschaft der Gemeinnützigkeit gegeben ist oder nicht, resultiert eine Steuer und damit eine unterschiedliche Endbelastung von zum Teil sehr ähnlichen Leistungen. Aus dem Blickwinkel der Privathaushalte ist zu fordern, dass deren Belastung nicht von subjektiven Eigenschaften des Leistungserbringers abhängt.⁸ Eine Besteuerung des Gesundheits- und Sozialwesens würde auch hier die erforderliche Neutralität schaffen.⁹ Die Transparenz des Gesundheitsbereichs und seiner Kosten würde auch für die Konsumenten erheblich verbessert.

⁸ Camenzind, Alois, Honauer, Niklaus, Vallender, Klaus A. (2003): Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG). 2., erweiterte und aktualisierte Auflage. Haupt Verlag, Bern et al. S. 31.

⁹ Vgl. auch erläuternder Bericht, S. 140, zu den teilweise erheblichen Schwierigkeiten der Bestimmung der subjektiven Steuerpflicht bei Organisationen der Krankenpflege etc.

Aus den vorangestellten Erwägungen ergibt sich, dass die Variante „Gesundheitswesen“ gegenüber der Lösung „Einheitssatz“ **klare Nachteile** hat, die durch die Vorteile der Lösung kaum aufgewogen werden (namentlich durch den Verzicht auf die Unterstellung einer grösseren Anzahl von Unternehmen unter die Steuerpflicht). Systematisch besteht ein massgeblicher Systembruch fort, mit der Wirkung, dass die Taxe occulte des aktuellen Systems in erheblichem Umfang weiterbesteht. Die Vereinfachungswirkung besteht hauptsächlich in der Schaffung des Einheitssatzes, der jedoch deutlich höher liegt als in der Lösung „Einheitssatz“.¹⁰ Der volkswirtschaftlich positive Effekt ist entsprechend geringer bzw. kaum praktisch kaum mehr vorhanden. Die Intransparenz des Systems bleibt zum grossen Teil erhalten. Dies wiegt umso schwerer, als es sich bei der Gesundheit um einen besonders wachstumsträchtigen Konsumbereich handelt. Die Nicht-Besteuerung der Gesundheit (bzw. Unterbesteuerung in Anrechnung der Taxe occulte) verschliesst die Möglichkeit, den Mehrwertsteuersatz im Interesse des Standorts und der privaten Haushalte so tief wie möglich anzusetzen. Administrative Probleme und Wettbewerbsverzerrungen bei den bisher steuerpflichtigen Unternehmen dauern fort. **Die Vereinfachungs-, Entlastungs- und Wachstumswirkungen der Variante „Gesundheitswesen“ stellen sich in einem insgesamt deutlich weniger günstigen Licht dar.**

Von den betroffenen Branchenverbänden hat SGCI Chemie Pharma Schweiz klar gegen die Variante „Gesundheitswesen“ und für die Lösung „Einheitssatz“ Stellung genommen.

2.4 Modul „2 Sätze“

Das Modul „2 Sätze“ stellt eine Alternative zur Lösung „Einheitssatz“ dar, indem anstelle eines Einheitssatzes von 6 Prozent ein Zwei-Satz-System mit einem Normalsatz von 7.6 Prozent und einem reduzierten Satz von 3.4 Prozent geschaffen wird. Die Liste der Steuerausnahmen wird im Umfang der Lösung „Einheitssatz“ gekürzt (inkl. Gesundheits- und Sozialbereich). Auch in diesem Modul ist eine befristete Steuersatzerhöhung um 0.3 Prozentpunkten aus finanzpolitischen Gründen zur Finanzierung der Einlageentsteuerung vorgesehen (jedoch kein sozialpolitisches Korrektiv). Der reduzierte Steuersatz soll für Leistungen in den Bereichen Nahrungsmittel (inkl. Gastronomie), Kultur, Sport, Bildung, Beherbergung und Gesundheitswesen gelten. Gewisse heute zum reduzierten Satz besteuerte Leistungen werden dem Normalsatz unterstellt (z. B. Bücher, Zeitungen, Fernsehkonzessionen).

Systematisch wirft diese Lösung die altbekannten Fragen auf. Zwar werden mit der Zusammenlegung des Beherbergungssatzes und des reduzierten Satzes sowie der Besteuerung der Leistungen der Gastronomie neu zum reduzierten Satz bestimmte Ungleichbehandlung abgeschafft, andere Einschnitte in den Grundsatz des Wettbewerbsneutralität dauern jedoch fort, wobei es unter dem Gebot der Gleichbehandlung nach wie als unverständlich aufgefasst werden kann, warum bestimmte Leistungen und Leistungsgruppen zu einem tieferen, andere zu einem mehr als doppelt so hohen Steuersatz besteuert werden. Auch aus Sicht der Privathaushalte ist diese Satzdifferenzierung letztlich fragwürdig, weil die Steuerlast auf dem Gros der Produkte deutlich höher als notwendig ausfällt, nur weil bestimmte andere Produkte und Leistungen „subventioniert“ werden. Aus der *unternehmerischen*

¹⁰ Würden lediglich die heute bestehenden drei Steuersätze zusammengelegt, die Steuerausnahmen jedoch unverändert belassen, betrüge der (einheitliche) Steuersatz nach Berechnungen des Bundesrats 6.5 Prozent (vgl. erläuternder Bericht, S. 162f.). Werden, wie in der Variante „Gesundheit“, 19 der 25 Steuerausnahmen aufgehoben (alle ausser Finanz- und Versicherungsleistungen, Immobilien, Urproduktion, hoheitliche Leistungen und Gesundheit- und Sozialwesen), beträgt der Steuersatz 6.4 Prozent. Die geringe Differenz beruht auf der geringen Taxe occulte, die auf diesen 19 aufgehobenen Ausnahmenbereichen lastet. Die Bereiche Immobilien, Gesundheit, Finanz- und Versicherungsleistungen tragen (neben den Nicht-Umsätzen der Subventionen und Spenden) das Gros der Taxe occulte. Eine spürbare Reduktion der Taxe occulte im Sinne eines besseren und effizienteren Systems, und damit zusammenhängend, von zusätzlichen Wachstums- und Wohlfahrtseffekten, erfordert deshalb den Einbezug des Gesundheitswesens in die Steuerbasis.

Perspektive der Entrichtungskosten dauern für steuerpflichtige Unternehmen, die mit verschiedenen Sätzen abrechnen, Probleme der Abgrenzung, der Satzbestimmung und der daraus folgenden Rechtsunsicherheit und materiellen Risiken fort. *Volkswirtschaftlich* führt der Abbau der Steuerausnahmen im Umfang der Lösung gemäss „Einheitssatz“, d.h. von 20 der 25 bestehenden Steuerausnahmen, zwar zu einer Reduktion der *Taxe occulte*. Weil aber der Normalsatz von 7.6 Prozent, der für die meisten Vorleistungen und Investitionen massgeblich sein dürfte, deutlich über dem Einheitssatz von 6 Prozent liegt, werden von der Steuer ausgenommene Bereiche nicht von einer Entlastung profitieren; ein Abbau der *Taxe occulte* findet hier nicht statt, die Schattensteuer wird statt um einen Drittel nur um rund 15 Prozent gekürzt (vgl. Erläuternder Bericht S. 189). Dies wird nicht zuletzt bei allfälligen Steuersatzerhöhungen ein Nachteil sein. Wenn der „Puffer“ des tiefen Satzes entfällt, werden ausgenommene Bereiche eine insgesamt erhebliche steigende Vorsteuerbelastung tragen müssen, was dem Standort abträglich ist. Der Verzicht auf einen möglichst tiefen, einheitlichen Steuersatz schränkt die Effizienz- und Wachstumsgewinne der Reform generell ein (u.a. weil die Entlastung von nachfrageelastischen Produkten nur sehr beschränkt stattfindet). Auf den *Verteilungsaspekt* wurde bereits oben verwiesen (Ziffer 2.2.6). Eine Satzmässigung als sozialpolitisches Instrument ist wenig wirksam und wenig effizient, weil sie nach dem Giesskannenprinzip funktioniert und höhere Einkommensklassen überproportional begünstigt (vgl. auch Erläuternder Bericht, S. 40).

Insgesamt präsentiert sich das Modul „2 Sätze“ in seiner Entlastungswirkung als **weniger weitgehend** als die Lösung „Einheitssatz“, bekannte administrative Probleme dauern fort, die *Taxe occulte* wird lediglich halb so stark reduziert, der „Puffer“ des tiefen Steuersatzes entfällt; volkswirtschaftlich wird aufgrund des vergleichsweise höheren Normalsatzes und der höheren administrativen Belastung der Unternehmen kaum mehr mit einem Wachstumseffekt gerechnet. Unter Neutralitäts- und Gleichbehandlungsaspekten schneidet die Lösung **klar schlechter** ab.

Im Rahmen der **internen Konsultation** unserer Mitgliederorganisationen wurde das Modul grossmehrheitlich **negativ beurteilt** bzw. als klar schlechter als die Lösung „Einheitssatz“.

Vgl. hierzu beispielsweise die Stellungnahme des Schweizerischen Baumeisterverbands: „*Der SBV unterstützt das Modul «Einheitssatz». Durch die Existenz von verschiedenen Mehrwertsteuersätzen entstehen Abgrenzungsprobleme und dadurch Wettbewerbsverzerrungen. Insbesondere im Tiefbau (u.a. im sog. Umgebungsbau) sind diese ungleich langen Spiesse besonders ausgeprägt und störend. «Konventionelle» Bauunternehmen müssen ihre Umsätze mit 7,6% belasten. Gärtnereien und Gartenbaubetriebe rechnen mit 2,4% ab, Landwirte, die Bauleistungen ausführen, zahlen oftmals gar keine Mehrwertsteuer. Alle übernehmen aber zusehends v.a. in ländlichen Gebieten der Schweiz dieselben Aufträge wie herkömmliche Baufirmen. Mit einem Einheitssatz können solche Wettbewerbsverzerrungen effizient vermieden und zugleich tief greifende Vereinfachungen der MwSt erst erreicht werden.*“

hotelleriesuisse und Handelskammer und Arbeitgeberverband Graubünden unterstützen das Modul „2 Sätze“.

2.5 Weitere Reformmöglichkeiten

Unter Ziffern 6 und 7 des Erläuternden Berichts zur Vernehmlassungsvorlage werden weitere Reformmöglichkeiten zur Diskussion gestellt. Es handelt sich um Fragen, die gemäss Bundesrat grundsätzlicher Natur sind oder um noch nicht umsetzungsreife Massnahmen. Kapitel 6 behandelt weitere Reformmöglichkeiten des materiellen Steuerrechts. Kapitel 7 führt weitere Vorschläge zur

Veranlagung und zum Verfahrensrecht auf. Je nach Ergebnis der Vernehmlassung stellt der Bundesrat in Aussicht, diese Massnahmen während der Ausarbeitung der Botschaft zuhanden des Parlaments nachträglich noch in den Gesetzesentwurf einzuarbeiten.

2.5.1 Behandlung von Subventionen (Ziffer 6.1 des Erläuternden Berichts)

Systematisch ungerechtfertigte Vorsteuerabzugskürzungen bei Nicht-Umsätzen sollten generell aufgehoben werden. Subventionen und Spenden stellen ebenso Nicht-Umsätze dar wie die in Art. 3 Bst. h E-MWSTG namentlich genannten Mittelflüsse. Ebenso wie diese fallen sie nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer, da sie kein Entgelt für eine Leistung darstellen. Ihre Besteuerung ist systemwidrig. Vom Beauftragten für die Mehrwertsteuerreform Spori wurde die Frage der Subventionen einlässlich geprüft. Der Beauftragte gelangte zum Schluss, dass eine Unterstellung der Subventionen ebenso wie der Spenden unter die Mehrwertsteuer abzulehnen ist, weil genannte Mittelflüsse klar ausserhalb eines Leistungsaustausches im Sinne der Mehrwertsteuer stehen. Gleichzeitig sollte von den bisher praktizierten Vorsteuerabzugskürzungen weggekommen werden, weil sie sich als problematisch in der Anwendung und stossend in den Auswirkungen erweisen. Die unternehmerische Tätigkeit soll der einzige und ausreichende Legitimationstitel für die Erstattung aller Vorsteuern auf den konnexen Vorleistungen darstellen, auch wenn deren Kosten teilweise durch Subventionen (auch „private“ Subventionen/Finanzierungen und unternehmensinterne Querfinanzierungen) aufgefangen werden.¹¹ Ein konsequentes Vorgehen erscheint in diesem Sinn auch bei Subventionen und Spenden, die gemäss dem Vorschlag im Modul „Steuergesetz“ nicht wie die übrigen in Art. 3 Bst. h genannten Nicht-Entgelte vorsteuerabzugsneutral sind, angezeigt.

Betr. Subventionen schlägt der Bundesrat drei Reformmöglichkeiten vor. Alternative 1 scheidet aus, weil in ihr Subventionen der vollen Besteuerung zugeführt werden sollen, was systematisch nicht vertretbar ist. Variante 2 ist problematisch, weil sie zur Qualifizierung von „echten“ und „unechten“ Subventionen führt, was in der Handhabung mit schwierigen Abgrenzungen verbunden ist, wie Beispiele aus dem Ausland zeigen. Variante 3, die vom heutigen Subventionsbegriff ausgeht, auf Vorsteuerabzugskürzungen aber verzichtet, erscheint als einzige Lösung systemgerecht (Abbau Taxe occulte), zumal sie den Steuerpflichtigen massgebliche Vereinfachungen und Entlastungen bringt. Komplizierte, undurchsichtige, zum Teil wenig effiziente und sachgerechte Zahlungsströme können eliminiert werden. Gemäss Erläuterndem Bericht der Vernehmlassungsvorlage hat Alternative 3 für den Bund (unmittelbar) Mindereinnahmen von geschätzten 400 Millionen Franken zur Folge, wobei Subventionen im Gegenzug teilweise gekürzt werden können (Erläuternder Bericht, S. 223). Die Auswirkungen im Detail sind heute noch unklar und gemäss Bericht aktuell Gegenstand vertiefter Abklärungen. Sollte sich zeigen, dass in Variante 3 trotz Reduktion der Subventionszahlungen im Umfang der vollen Vorsteuerrückerstattung ein Minderertrag entsteht, wäre dessen Behandlung genauer zu prüfen und über den Steuersatz einnahmenneutral zu kompensieren. Konkrete Festlegungen hierzu wären heute noch zu früh. Art. 3 Bst. h ist im Sinn eines ersten Schrittes in Richtung einer systemgerechten Lösung um eine Ziffer „Subventionen“ zu ergänzen (vgl. Ziffer 2.1.4 dieser Stellungnahme).

Antrag: Die Frage der mehrwertsteuerlichen Behandlung der Subventionen sollte grundsätzlich gemäss Alternative 3 der Vernehmlassungsvorlage im Rahmen des Mehrwertsteuersystems einnahmenneutral gelöst werden. Art. 3 Bst. h ist im Sinn eines ersten Schrittes in Richtung einer systemgerechten Lösung um eine Ziffer „Subventionen“ zu ergänzen.

¹¹ Vgl. Spori 2006, S. 31, 34f.

2.5.2 Mehrwertsteuerliche Behandlung von Spenden (Ziffer 6.2 des Erläuternden Berichts)

Zur grundsätzlichen Problematik vgl. oben, Ziffer 2.5.1 dieser Stellungnahme. Der Bundesrat schlägt auch hier Varianten vor. Variante 1 scheidet aus, weil sie Spenden entgegen ihrer objektiven Qualifikation als Nicht-Entgelte der vollen Besteuerung zuführen will. Variante 2 ist analog Variante 3 der Subventionen: Spenden sind Nicht-Engelte, sie sind weder zu versteuern, noch haben sie einen Einfluss auf den Vorsteuerabzug. Diese Variante ist die bevorzugte. Sie ist system- und sachgerecht (Abbau der *Taxe occulte*) und bringt für viele steuerpflichtige Unternehmen eine spürbare Vereinfachung bei der Abwicklung der Mehrwertsteuer (schwierige Abgrenzungen entfallen). Die Rechtssicherheit wird verbessert.

Zur Umsetzung der Lösung ist Art. 3 Bst. h. E-MWSTG ist um eine Ziffer „Spenden“ zu ergänzen. Art. 25 Ziff. 2 Bst. b. E-MWSTG ist zu streichen. Vgl. auch Ziffern 2.1.4 und 2.1.12 dieser Stellungnahme.

Antrag: Die Frage der Spenden ist gemäss Alternative 2 der Vernehmlassungsvorlage zu lösen. Die Alternative ist systemgerecht, die Vereinfachungs- und Entlastungswirkung ist erheblich, die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Unternehmen wird spürbar verbessert. Die Frage ist mit den aufgezeigten Gesetzesanpassungen (vgl. Modul „Steuergesetz“) dringend zu lösen.

2.5.3 Umwandlung der unechten Befreiung in eine echte Befreiung (Ziffer 6.3 des Erläuternden Berichts)

Die Umwandlung der unechten Befreiung in eine echte Befreiung im vorgeschlagenen Umfang (nur Leistungen des Gesundheits-, Sozial- und Bildungswesens, der Kultur und des Sports) ist **abzulehnen**, weil systematisch nicht begründbar (alle genannten unechten Befreiungen können der Besteuerung zugeführt werden), mit dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität und der Gleichbehandlung nicht vereinbar und zudem unter Verteilungsaspekten fragwürdig (hoher Normalsatz von geschätzten 8.3 Prozent). Die Massnahmen würde zudem zu einer „Zwei-Klassen-Gesellschaft“ bei den Steuerausnahmen führen mit echt befreiten einerseits und unecht befreiten andererseits. Die heute bestehenden Komplikationen durch Abgrenzungsfragen blieben in den betroffenen Bereichen weitgehend bestehen (heute steuerbare Leistungen sind weiterhin steuerbar, aber zu einem deutlich höheren Satz).

Zur wünschbaren, weil sachgerechten **echten Befreiung von Leistungen**, die gemäss Lösung „Einheitssatz“ **weiterhin von der Steuer ausgenommen würden**, vgl. oben, Ziffer 2.1.1 Bst. c. dieser Stellungnahme.

2.5.4 Besteuerung von Versicherungsdienstleistungen (Ziffer 6.4 des Erläuternden Berichts)

Eine generelle Besteuerung von Versicherungsdienstleistungen ist **zur Zeit nicht in Betracht zu ziehen**. Diese Haltung entspricht der Empfehlung des Beauftragten für die Mehrwertsteuerreform Spori, nach der betreffend Versicherungsleistungen vorerst beim Status-quo geblieben werden soll.¹² Die vorgeschlagene Reformmöglichkeit ist zur Zeit nicht weiterzuverfolgen.

¹² Vgl. Spori 2006, S. 18f.

2.5.5 Ausweitung der unechten Befreiung im Bereich der Bank- und Versicherungsleistungen (Ziffer 6.5 des Erläuternden Berichts)

In Ziffer 6.5 wird die Ausweitung der unechten Befreiung im Bereich der Bank- und Versicherungsleistungen auf Vorleistungen als Reformmöglichkeit vorgeschlagen. Der Vorschlag ist unter verschiedenen Gesichtspunkten positiv zu bewerten. So führen steigende Steuersätze zu einer sich verschärfenden *taxe occulte*-Problematik für die ausgenommenen Bereiche, namentlich bei den Finanz- und Versicherungsdienstleistern, die Vorleistungen in erheblichem Umfang beziehen und heute schon eine entsprechend hohe *taxe occulte* tragen (800 bzw. 700 Millionen Franken) und damit massgeblich zur Quersubventionierung eines tieferen Mehrwertsteuersatzes beitragen. Bei steigenden Steuersätzen erhöhen sich entsprechend die Kosten dieser Vorleistungen, was der Wettbewerbsfähigkeit der betroffenen Branchen und dem Wirtschaftsstandort abträglich ist. Produktionsentscheide werden weiter in Richtung „make“ statt „buy“ zulasten der vorgelagerten Leistungserbringer verzerrt. Auch unter dem Aspekt einer verstärkt objektbezogenen Sichtweise (Leistung im Vordergrund, nicht Leistungserbringer) stellt sich die Massnahme als sinnvoll dar.

Alternativ zur vorgeschlagenen Ausweitung der unechten Befreiung wäre ein **erweiterter pauschaler Vorsteuerabzug** zu prüfen. Dies wäre insbesondere unter administrativen Gesichtspunkten eine taugliche Option zur Reduktion der *taxe occulte*.

Antrag: Der Vorschlag der Ausweitung der unechten Befreiung auf Vorleistungen in den Bereichen Finanz- und Versicherungsleistungen ist weiter zu verfolgen. Alternativ wäre ein erweiterter pauschaler Vorsteuerabzug zu prüfen.

2.5.6 Besteuerung der Immobilienumsätze (Ziffer 6.6 des Erläuternden Berichts)

Die uneingeschränkte Option für Immobilienumsätze sollte ins Auge gefasst werden für den Fall, dass die Steuerausnahmen im Rahmen eines Zusatzmoduls („Einheitssatz“ etc.) weitgehend aufgehoben würden. Der Reformvorschlag unter Ziffer 6.6.4 des Erläuternden Berichts ginge in diesem Fall in die richtige Richtung.

Antrag: Für den Fall einer weitgehenden Aufhebung der Steuerausnahmen sollte die uneingeschränkte Option für Immobilienumsätze weiter verfolgt werden.

2.5.7 Einschränkung der unechten Befreiung von hoheitlichen Leistungen

Wie verweisen auf die Eingabe der Zürcher Handelskammer im Rahmen der von uns durchgeführten internen Konsultation unserer Mitgliederorganisationen: *„Im weiteren sind die mit öffentlich-rechtlichen Aufgaben betrauten Personen und Organisationen gemäss geltendem MWSTG (Art. 23, Abs. 1) für Leistungen, die sie in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbringen, nicht steuerpflichtig, und zwar auch nicht, wenn sie für solche Leistungen Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhalten. Explizit als hoheitlich erwähnt wird die Ausübung der Schiedsgerichtsbarkeit. Diese Regelung erfährt mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf zu Recht keine Änderung. Wenn der Staat seine Gerichtsgebühren nicht der Mehrwertsteuer unterstellt, wäre es nämlich unlogisch, dies für Schiedsgebühren zu tun. Auf*

die im Erläuternden Bericht (Kap. 6.7.2) zur Diskussion gestellte Reformmöglichkeit: „zu prüfen, ob die Schiedsgerichtsbarkeit weiterhin als hoheitlich gelten soll“, ist daher nicht einzutreten.“

Antrag: Der Vorschlag, Schiedsgebühren der Mehrwertsteuer zu unterstellen, ist vorderhand nicht weiterzuverfolgen.

Eine andere Beurteilung kann sich im Fall einer weitgehenden Aufhebung der Steuerausnahmen ergeben. In diesem Fall wäre der Katalog der hoheitlichen Leistungen grundsätzlich zu überdenken.

2.5.8 Single-Entity-Prinzip statt Betriebsstättenregelung

Für eine sachgerechte Beurteilung dieser Massnahmen fehlen uns heute die Grundlagen. Es zeigen sich Vor- und Nachteile, die genau untersucht und in ihrer Bedeutung für den Unternehmensstandort Schweiz geprüft werden müssen. Dazu sind wir heute nicht in der Lage. Wir beantragen deshalb, auf die Weiterverfolgung der Massnahme vorläufig zu verzichten. Alternativ wären die erforderlichen Grundlagen bereitzustellen.

Antrag: Der Übergang von der Betriebsstättenregelung zum Single-Entity-Prinzip sollte mangels ausreichender Grundlagen vorläufig nicht weiterverfolgt werden; alternativ sind die Grundlagen für eine umfassende Beurteilung der Massnahme bereitzustellen.

Betreffend die restlichen vom Bundesrat vorgeschlagenen weiteren Reformmöglichkeiten **lehnen wir die Besteuerung der alkoholischen Getränke zum reduzierten Satz ab**. Ebenso schlagen wir vor, **Vorschläge für Fristverkürzungen** im Sinne der Einheitlichkeit des Rechts **nicht weiterzuverfolgen** (Verjährungsfrist, Aufbewahrungsfrist von Geschäftsunterlagen). Zu den **übrigen weiteren Reformmöglichkeiten** nehmen wir **keine Stellung**.

Wir danken Ihnen für die Aufmerksamkeit, die Sie unserer Vernehmlassungsantwort entgegenbringen, und hoffen, dass unsere Anträge bei der Konkretisierung der Vorlage berücksichtigt werden können.

Freundliche Grüsse
economiesuisse

Dr. Rudolf Ramsauer
Vorsitzender der Geschäftsleitung

Dr. Frank Marty
Projektleiter Finanz- und Steuerpolitik

Beilage:
— Fragenkatalog