

zu 08.053

Zusatzbotschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (Zwei-Satz-Modell)

vom 30. Januar 2013

Sehr geehrte Frau Nationalratspräsidentin
Sehr geehrter Herr Ständeratspräsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dieser Zusatzbotschaft unterbreiten wir Ihnen in Ergänzung der Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer sowie in Ergänzung der Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (Förderung der Wirtschaft und des Wachstums) folgende Anträge:

- Antrag auf Zustimmung zu den Artikeln 3, 4, 7, 10, 12, 19, 21–24, 27–29, 33a, 37, 38, 42, 44, 45a, 51, 53, 54, 58, 72, 76, 76a, 84a–84d, 85, 87–89, 107 und 115 des Entwurfs der Änderung des Mehrwertsteuergesetzes;
- Antrag auf Ablehnung:
 - des Entwurfs des Bundesbeschlusses über die Vereinfachung der Mehrwertsteuer, und
 - von Artikel 25 (Minimal- und Maximalvariante) des Entwurfs der Änderung des Mehrwertsteuergesetzes.

Gleichzeitig beantragen wir Ihnen, den Entwurf der Änderung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer abzuschreiben, den wir Ihnen mit der Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010 zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (Förderung der Wirtschaft und des Wachstums) vorgelegt haben.

Ebenfalls beantragen wir Ihnen, die folgenden parlamentarischen Vorstösse abzuschreiben:

- | | | | |
|------|---|---------|---|
| 2011 | M | 05.3578 | Sozialverträgliche Reform der Mehrwertsteuer
(N 23.03.07, SP-Fraktion; S 14.03.11) |
| 2011 | M | 11.3185 | Artikel 89 Absatz 5 MWSTG ersatzlos streichen
(S 16.06.11, Hess; N 21.12.11) |

Wir versichern Sie, sehr geehrte Frau Nationalratspräsidentin, sehr geehrter Herr Ständeratspräsident, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

30. Januar 2013

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Ueli Maurer

Die Bundeskanzlerin: Corina Casanova

Übersicht

Mit dieser Zusatzbotschaft setzt der Bundesrat den mit der Rückweisung von Teil B der Mehrwertsteuerreform verbundenen Auftrag des Parlaments um: Grundsätzlich sollen zwei Steuersätze und der Grossteil der Steuerausnahmen beibehalten werden. Der Sondersatz für Beherbergungsleistungen wird aufgehoben. Zur Frage, für welche Leistungen der reduzierte Steuersatz gelten soll, werden eine Minimal- und eine Maximalvariante vorgelegt. Zusätzlich beantragt der Bundesrat einige weitere Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes.

Ausgangslage

Mit der Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer unterbreitete der Bundesrat dem Parlament zwei alternative Gesetzesentwürfe zur Totalrevision des Mehrwertsteuergesetzes. Das Parlament beschloss, den politisch weniger umstrittenen Teil A der Reform, die administrative Entlastung der Unternehmen, vorzuziehen. Am 12. Juni 2009 wurde das totalrevidierte Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) vom Parlament verabschiedet und es trat am 1. Januar 2010 in Kraft. Die Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010 zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (Förderung der Wirtschaft und des Wachstums) beschränkte sich auf die über Teil A hinausgehenden Änderungen aus Teil B (insbesondere Einführung eines Einheitssatzes und Verzicht auf die meisten Steuerausnahmen), kleidete diese in die Form einer Teilrevision des MWSTG und berücksichtigte die neusten Erkenntnisse und Zahlen.

Am 21. Dezember 2011 wies der Nationalrat die Vorlage Teil B der Mehrwertsteuerreform definitiv an den Bundesrat zurück mit dem Auftrag, ein Zwei-Satz-Modell unter Beibehaltung der meisten Steuerausnahmen auszuarbeiten, wobei Steuererhöhungen zu vermeiden seien.

Inhalt der Vorlage

Der Auftrag des Parlaments sieht eine Beibehaltung der Steuerausnahmen für das Gesundheitswesen, das Bildungswesen, die Kultur, die Leistungen und Veranstaltungen im Sportbereich und für die wohltätigen Institutionen vor. Dem reduzierten Satz sollen die Nahrungsmittel und neu das Gastgewerbe und die Beherbergungsleistungen unterstellt werden. Die Aufhebung des Sondersatzes setzt eine Änderung von Artikel 130 der Bundesverfassung voraus.

Nach Wortlaut des Auftrags können die Steuerausnahmen für den reservierten Dienst der Post, den Wertzeichenverkauf und die Schiedsgerichtsbarkeit aufgehoben werden. Wunschgemäss legt der Bundesrat sodann betreffend Umfang des reduzierten Steuersatzes zwei Varianten vor. Die Minimalvariante als Hauptvariante hält sich an den Wortlaut des Auftrages und sieht nur für Nahrungsmittel sowie gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen den reduzierten Satz vor. Bei der Maximalvariante findet der reduzierte Steuersatz Anwendung auf alle bisher zum reduzierten Satz steuerbaren Leistungen und neu auf gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen.

Ausserhalb des Auftrages des Parlaments beantragt der Bundesrat einige weitere Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes. Dabei handelt es sich um Änderungen aufgrund parlamentarischer Vorstösse, vom Eidgenössischen Finanzdepartement gewünschte Änderungen sowie gesetzssystematisch bedingte Änderungen, die einige heute bloss in der Verordnung oder in der Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung enthaltene Regelungen der besseren Verständlichkeit und Rechtssicherheit halber ins Gesetz überführen, ohne jedoch eine Änderung der Rechtslage zu bewirken.

Auswirkungen

Die im Auftrag vorgeschriebene Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz hätte jährliche Mindereinnahmen von 760–810 Millionen Franken zur Folge. Mindereinnahmen in dieser Grössenordnung kann der Bundeshaushalt kaum verkraften. Für den Bundesrat kommt deshalb nur eine ertragsneutrale Umsetzung des Auftrages in Frage, wobei die Kompensation zwingend innerhalb des Mehrwertsteuersystems zu erfolgen hat.

Die Aufhebung der drei Steuerausnahmen, die in beiden Varianten vorgesehen ist, führt nur zu minimalen Mehreinnahmen. Die Kompensation muss deshalb über die Steuersätze erfolgen: In der Minimalvariante wird sie erreicht, indem mit Ausnahme der Lieferung von Nahrungsmitteln alle bisher zum reduzierten Satz besteuerten Leistungen neu dem Normalsatz von 8 Prozent unterstellt werden und der reduzierte Satz von bisher 2,5 Prozent auf 2,8 Prozent angehoben wird. In der Maximalvariante wäre eine Erhöhung des reduzierten Satzes von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent notwendig, um die Ertragsneutralität sicherzustellen.

Die Vorlagen haben auch Auswirkungen auf die Anteile von AHV und IV an den Mehrwertsteuereinnahmen: Bei der Maximalvariante würden die potenziellen Einnahmenverluste der AHV kompensiert, indem ihr Ertragsanteil am reduzierten Mehrwertsteuersatz von 0,3 auf 0,5 Prozentpunkte erhöht würde. Aufgrund der Rundung der Mehrwertsteuersätze auf Zehntelprozentpunkte resultierten daraus für die AHV Mehreinnahmen von jährlich 17 Millionen Franken gegenüber dem Status quo. Bei der Minimalvariante würden die Einnahmenverluste der AHV mit 19 Millionen Franken pro Jahr deutlich unter einem Zehntelprozentpunkt liegen, weshalb die Kompensation nicht über eine Anpassung des Einnahmenanteils am reduzierten Steuersatz vorgenommen werden kann. Stattdessen soll der gesetzliche Bundesbeitrag von derzeit 19,55 auf neu 19,6 Prozent erhöht werden. Bezüglich der IV kann bei beiden Varianten auf eine Anpassung der Bundesverfassung verzichtet werden, da die Zusatzfinanzierung der IV Ende 2017 ausläuft.

Sowohl die Minimal- als auch die Maximalvariante hätten geringfügige Auswirkungen auf die privaten Haushalte, wobei Haushalte in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen eine gewisse Mehrbelastung erfahren und Haushalte in sehr guten wirtschaftlichen Verhältnissen leicht entlastet würden.

Auf die Volkswirtschaft als Ganzes hätten die beiden Varianten keine spürbaren Auswirkungen. Das Gastgewerbe und in der Minimalvariante auch das Beherbergungsgewerbe würden jedoch zulasten der Branchen profitieren, in denen der Steuersatz erhöht würde.

Inhaltsverzeichnis

Übersicht	1483
1 Grundzüge der Vorlage	1487
1.1 Ausgangslage	1487
1.2 Die beantragte Neuregelung	1488
1.2.1 Rückweisungsauftrag	1488
1.2.2 Übrige beantragte Neuregelungen	1489
1.2.3 Überblick über alle beantragten Neuregelungen	1489
1.3 Begründung und Bewertung der vorgeschlagenen Lösung	1490
1.3.1 Rückweisungsauftrag	1490
1.3.2 Übrige beantragte Neuregelungen	1492
1.4 Abstimmung von Aufgaben und Finanzen	1492
1.5 Rechtsvergleich, insbesondere mit dem europäischen Recht	1493
1.6 Erledigung parlamentarischer Vorstösse und Überblick über weitere Vorstösse und parlamentarische Initiativen zum Thema Mehrwertsteuer	1493
2 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln	1495
2.1 Bundesbeschluss über die Vereinfachung der Mehrwertsteuer	1495
2.2 Mehrwertsteuergesetz	1495
3 Auswirkungen	1519
3.1 Auswirkungen der Minimalvariante	1519
3.1.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen	1520
3.1.2 Auswirkungen auf den Bund	1526
3.1.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden	1528
3.1.4 Auswirkungen auf die Sozialversicherungen	1528
3.1.5 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	1529
3.1.6 Auswirkungen auf die privaten Haushalte	1529
3.1.7 Auswirkungen auf die Umwelt	1530
3.2 Auswirkungen der Maximalvariante	1530
3.2.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen	1531
3.2.2 Auswirkungen auf den Bund	1534
3.2.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden	1535
3.2.4 Auswirkungen auf die Sozialversicherungen	1536
3.2.5 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft	1536
3.2.6 Auswirkungen auf die privaten Haushalte	1537
3.2.7 Auswirkungen auf die Umwelt	1538
3.3 Finanzielle Auswirkungen einer Steuersatzänderung für die einzelnen Positionen von Artikel 25 Absatz 2 MWSTG	1538
4 Verhältnis zur Legislaturplanung und zu nationalen Strategien des Bundesrates	1540
4.1 Verhältnis zur Legislaturplanung	1540
4.2 Verhältnis zu nationalen Strategien des Bundesrates	1541

5 Rechtliche Aspekte	1541
5.1 Verfassungs- und Gesetzmässigkeit	1541
5.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz	1542
5.3 Erlassform	1542
5.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse	1543
5.5 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen	1543
Anhänge:	
1 Steuersätze in der EU	1544
2 Besteuerung von ausgewählten Leistungen in der EU	1545
3 Arbeitsstätten im Gast- und Beherbergungsgewerbe 2008	1546
4 Beschäftigte im Gast- und Beherbergungsgewerbe 2008 (in Vollzeitäquivalenten)	1547
Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG) (Entwurf)	1549
Bundesbeschluss über die Vereinfachung der Mehrwertsteuer (Entwurf)	1563

Botschaft

1 Grundzüge der Vorlage

1.1 Ausgangslage

Mit der Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer, die der Bundesrat am 25. Juni 2008¹ verabschiedet hatte, wurden zwei Stossrichtungen verfolgt: einerseits eine administrative Entlastung der mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen (Teil A der Mehrwertsteuerreform), andererseits die Förderung und Stärkung der Wirtschaft und des Wirtschaftswachstums («Einheitssatz»; Teil B der Mehrwertsteuerreform). Die vorberatende Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N) entschied, die Behandlung der Vorlage aufzuteilen. Zunächst behandelten die beiden Räte Teil A der Vorlage, der am 12. Juni 2009 vom Parlament verabschiedet wurde. Die Referendumsfrist verstrich am 1. Oktober 2009 ungenutzt, sodass das totalrevidierte Gesetz am 1. Januar 2010 in Kraft treten konnte. Teil B der Mehrwertsteuerreform wurde dadurch von einer Totalrevision zu einer Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes, die im Wesentlichen die Fragen der Steuersätze und der Steuerausnahmen betraf.

Aufgrund dieser geänderten Ausgangslage unterbreitete der Bundesrat dem Parlament die Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010² zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (Förderung der Wirtschaft und des Wachstums), welche die neue Ausgangslage berücksichtigte sowie aktualisiertes Zahlenmaterial enthielt, das auch die Steuersatzerhöhung aufgrund der IV-Zusatzfinanzierung per 1. Januar 2011 einbezog. Auch hatte der Bundesrat in seinem Bericht vom 28. Mai 2010³ erneut weitere Varianten zu den in Teil B der Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vorgesehenen Reformschritten geprüft, kam dabei aber zum Schluss, an der Stossrichtung von Teil B der Mehrwertsteuerreform sei festzuhalten.

Die WAK-N trat auf Teil B ein, beantragte ihrem Rat indessen, die Vorlage an den Bundesrat zurückzuweisen mit dem Auftrag, dem Parlament eine Mehrwertsteuerrevision mit einem Zwei-Satz-Modell zu unterbreiten. Dabei sollten die meisten Ausnahmen beibehalten und die Nahrungsmittel, das Gastgewerbe und die Beherbergungsleistungen dem reduzierten Satz unterstellt werden. Am 15. Dezember 2010 folgte der Nationalrat dem Antrag der Kommission auf Rückweisung der Vorlage an den Bundesrat. Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerates (WAK-S) beantragte am 22. Februar 2011 ihrem Rat, diesem Beschluss nicht zu folgen. Die Kommission war der Auffassung, dass eine wirksame Vereinfachung der Mehrwertsteuer und damit eine Förderung der Wirtschaft und des Wachstums nur mit Teil B der Mehrwertsteuerreform zu erreichen sei. Am 14. März 2011 folgte der Ständerat dem Antrag der Kommission und lehnte den Beschluss des Nationalrates auf Rückweisung von Teil B ab. Der Nationalrat hielt aber an seinem Beschluss fest

1 BBl 2008 6885

2 BBl 2010 5397

3 Weitere Varianten zur nachhaltigen Vereinfachung der Mehrwertsteuer, Bericht des Bundesrates zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer (08.053) www.estv.admin.ch > Themen > Mehrwertsteuer-Reform > Bericht des Bundesrates zur nachhaltigen Vereinfachung der Mehrwertsteuer (24.6.2010).

und wies am 21. Dezember 2011 Teil B der Mehrwertsteuerreform definitiv an den Bundesrat zurück mit dem Auftrag, ein Zwei-Satz-Modell unter Beibehaltung der meisten Steuerausnahmen auszuarbeiten.

1.2 Die beantragte Neuregelung

1.2.1 Rückweisungsauftrag

Das Parlament verlangt vom Bundesrat in dem mit der Rückweisung von Teil B der Mehrwertsteuerreform verbundenen Auftrag⁴ (Rückweisungsauftrag), eine Vorlage für eine Mehrwertsteuerrevision auszuarbeiten, die anstelle der heutigen drei Steuersätze nur noch zwei Steuersätze vorsieht. Dem reduzierten Steuersatz zu unterstellen seien wie bisher die Nahrungsmittel und neu das Gastgewerbe und die Beherbergungsleistungen. Als Steuerausnahmen zusätzlich zu den Ausnahmen nach Artikel 21 Absatz 2 des Entwurfes zu Teil B der Mehrwertsteuerreform⁵ sollen gelten: das Gesundheitswesen, das Bildungswesen, die Kultur, die Leistungen und Veranstaltungen im Sportbereich und wohltätige Institutionen. Zudem seien verschiedene Varianten aufzuzeigen und deren Auswirkungen darzulegen. Steuererhöhungen seien zu vermeiden.

Der Wortlaut des Rückweisungsauftrages sowie die Debatten in der WAK-N zeigen deutlich, dass das Parlament dem Bundesrat einen gewissen Spielraum lässt, um verschiedene Varianten auszuarbeiten und deren Auswirkungen darzulegen. Gewünscht werden Varianten bei den zum reduzierten Satz besteuerten Leistungen sowie bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen.

Der Bundesrat hat betreffend der zum reduzierten Satz steuerbaren Leistungen eine Minimal- und eine Maximalvariante ausgearbeitet. Die Minimalvariante als Hauptvariante hält sich an den Wortlaut des Rückweisungsauftrages und unterstellt lediglich die Nahrungsmittel, die gastgewerblichen Leistungen und die Beherbergungsleistungen dem reduzierten Steuersatz. Bei der Maximalvariante findet der reduzierte Steuersatz Anwendung auf alle bisher zum reduzierten Satz steuerbaren Leistungen (Art. 25 Abs. 2 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009⁶ [MWSTG]) und neu zusätzlich auf gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen. Die Aufhebung des Sondersatzes für Beherbergungsleistungen setzt die Streichung von Artikel 130 Absatz 2 der Bundesverfassung (BV)⁷ voraus. Diese Verfassungsbestimmung erlaubt dem Gesetzgeber, auf Beherbergungsleistungen einen Steuersatz zwischen dem reduzierten und dem Normalsatz festzulegen. Ziel dieser Verfassungsbestimmung ist eine privilegierte Besteuerung der Beherbergungsleistungen. Gleichzeitig wird damit aber ausgeschlossen, dass die Beherbergungsleistungen dem reduzierten Satz unterstellt werden können.

Bei den Steuerausnahmen ist der Bundesrat vom geltenden Ausnahmekatalog in Artikel 21 Absatz 2 MWSTG ausgegangen und hat diejenigen Leistungen gestrichen, die im Rückweisungsauftrag des Parlaments nicht mehr genannt sind. Der heute 29 Ziffern umfassende Ausnahmekatalog konnte so lediglich um 3 Ziffern reduziert werden. Die Ausnahmen für den reservierten Dienst der Post, für den

⁴ AB **2010** N 2063 f.

⁵ BBl **2008** 7185, hier 7194–7196

⁶ SR **641.20**

⁷ SR **101**

Verkauf amtlicher Wertzeichen und für die Schiedsgerichtsbarkeit werden gestrichen.

Beim Rückweisungsauftrag ist das Parlament davon ausgegangen, dass die in Teil B enthaltenen acht Ausnahmeziffern durch fünf Ausnahmeziffern in den Bereichen Gesundheitswesen, Bildungswesen, Kultur, Leistungen und Veranstaltungen im Sportbereich sowie wohltätige Institutionen ergänzt werden könnten und somit lediglich 13 Ausnahmeziffern bestehen blieben. Dabei hat es ausser Acht gelassen, dass viele der genannten Bereiche im geltenden MWSTG in mehreren Ausnahmeziffern geregelt sind. Allein die Steuerausnahmen im Gesundheitswesen umfassen sechs Ausnahmeziffern.

Eine Steuerausnahme für Leistungen im Sozialbereich ist im Rückweisungsauftrag des Parlaments nicht ausdrücklich enthalten. Aufgrund der Nennung des Gesundheitswesens, das mit diesen Leistungen eng verzahnt ist, und der Nennung wohltätiger Institutionen geht der Bundesrat davon aus, dass das Parlament an der Steuerausnahme für Leistungen im Sozialbereich festhalten wollte. In der Praxis lassen sich die Leistungen im Gesundheits- und im Sozialbereich kaum voneinander abgrenzen, sodass ein Verzicht auf diese Ausnahme erheblichen administrativen Aufwand für die betroffenen Institutionen nach sich ziehen würde.

Im Bereich der Steuerausnahmen hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) die Eingrenzung der Steuerausnahme für den Finanzbereich auf die Finanzintermediation geprüft. Dabei hat sich gezeigt, dass bei einer Besteuerung des Kommissionsgeschäfts zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen die Umsatzabgabe bei der Stempelsteuer aufgehoben werden müsste. Die durch die Aufhebung der Umsatzabgabe resultierenden Steuermindereinnahmen liessen sich jedoch durch die Besteuerung des Kommissionsgeschäfts mit der Mehrwertsteuer nicht einmal annähernd kompensieren. Aus diesem Grund wurde diese Variante nicht weiter verfolgt.

1.2.2 Übrige beantragte Neuregelungen

Neben den vom Parlament mit dem Rückweisungsauftrag verlangten Neuregelungen beantragt der Bundesrat weitere Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes. Dabei handelt es sich um Änderungen aufgrund parlamentarischer Vorstösse, vom Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) gewünschte Änderungen sowie gesetzessystematisch bedingte Änderungen, die einige heute bloss in der Verordnung oder in der Praxis der ESTV enthaltene Regelungen der besseren Verständlichkeit und Rechtssicherheit halber ins Gesetz überführen, ohne jedoch eine Änderung der Rechtslage zu bewirken.

1.2.3 Überblick über alle beantragen Neuregelungen

Der vorliegende Gesetzesentwurf umfasst:

1. Änderungen in Erfüllung des Rückweisungsauftrags:
 - Zwei statt drei Steuersätze. Der Anwendungsbereich des reduzierten Steuersatzes ist je nach Variante enger (Art. 25 Minimalvariante) oder weiter (Art. 25 Maximalvariante).

- Streichung der Ausnahmen für den reservierten Dienst der Post (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1), den Verkauf von amtlichen Wertzeichen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 22) und die Schiedsgerichtsbarkeit (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 29).
2. Änderungen aufgrund parlamentarischer Vorstösse:
 - Wiedereinführung der Margenbesteuerung für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten (Art. 33a).
 - In Zwangsvollstreckungsverfahren sind Mehrwertsteuerforderungen der ESTV neu in öffentliche Register und auf Rechnungsrufe einzugeben (Art. 89).
 3. Wesentliche Änderungen auf Antrag des EFD:
 - Vereinfachung der Steuerpflicht und steuerliche Erleichterung der Zusammenarbeit von Gemeinwesen (Art. 12 und Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 und 28^{bis} und Abs. 6).
 - Verlängerung der absoluten Verjährungsfrist auf 15 Jahre (Art. 42).
 4. Gesetzessystematisch bedingte Änderungen, die in der geltenden Verordnung oder der Praxis der ESTV enthaltene Regelungen auf Stufe Gesetz heben, um die Systematik und Verständlichkeit des Gesetzes zu verbessern und die Normstufen zu bereinigen (vgl. die Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln in Ziff. 2).

1.3 Begründung und Bewertung der vorgeschlagenen Lösung

1.3.1 Rückweisungsauftrag

Mit dem Rückweisungsauftrag des Parlaments lassen sich die Ziele der Mehrwertsteuerreform Teil B nicht mehr verwirklichen: Mit Teil B sollten die heute drei Steuersätze vereinheitlicht und der Grossteil der Steuerausnahmen aufgehoben werden. Dies hätte längerfristig zu einem Wachstum des Bruttoinlandprodukts und der real verfügbaren Einkommen der Haushalte geführt und würde die durch die Mehrwertsteuer verursachten administrativen Kosten der Wirtschaft im Verhältnis zu Teil A der Mehrwertsteuerreform um durchschnittlich weitere 11 Prozent senken (vgl. Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010⁸ zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer).

Durch die Aufhebung von drei Steuerausnahmen von untergeordneter Bedeutung, die Reduktion der Anzahl Steuersätze von drei auf zwei und die Unterstellung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen unter den reduzierten Satz lassen sich weder die administrativen Kosten der Wirtschaft senken noch ein Wachstumseffekt beim Bruttoinlandprodukt und den real verfügbaren Einkommen erzielen.

Der Bundesrat lehnt die Besteuerung des Gastgewerbes zum reduzierten Satz ab. Wie bereits in der Botschaft vom 14. September 2012⁹ zur Volksinitiative «Schluss mit der MwSt-Diskriminierung des Gastgewerbes!» ausgeführt, handelt es sich bei den Leistungen des Gastgewerbes weder um lebensnotwendige Leistungen noch

⁸ BBl 2010 5397

⁹ BBl 2012 8319

stehen diese Leistungen in einem unmittelbaren Konkurrenzverhältnis zur Lieferung von Nahrungsmitteln, die zum reduzierten Satz besteuert wird.

Ebenso spricht sich der Bundesrat gegen eine Besteuerung der Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz aus, da es sich auch bei diesen Leistungen ganz offensichtlich nicht um lebensnotwendige Leistungen, ja nicht einmal um Leistungen des täglichen Bedarfs handelt.

Der Bundesrat hält nach wie vor an seiner Strategie fest, wonach die allseits geforderte Vereinfachung der Mehrwertsteuer vor allem über den Abbau von Steuerreduktionen zu erreichen ist. Er wird sich deshalb konsequent gegen Begehren um Ausweitung der Steuerausnahmen oder Besteuerungen zusätzlicher Leistungen zum reduzierten Satz aussprechen. Einzig für die Vereinfachung der Zusammenarbeit der Gemeinwesen sowie der Einrichtungen der Sozialversicherungen befürwortet der Bundesrat eine leichte Ausweitung der Steuerausnahme.

Der Bundesrat befürwortet grundsätzlich, den umfangreichen Katalog der heute zum reduzierten Satz steuerbaren Leistungen zu verringern. Leistungen, die nicht lebensnotwendig oder zumindest Leistungen des täglichen Bedarfs sind, sollten deshalb zum Normalsatz besteuert werden. Der Bundesrat stimmt deshalb dem Rückweisungsauftrag hinsichtlich der Aufhebung der Steuerreduktionen für sämtliche Leistungen des landwirtschaftlichen Bedarfs, lebende Pflanzen, Druckerzeugnisse, Radio- und Fernsehgebühren sowie für freiwillig versteuerte Eintritte zu Sport- und Kulturveranstaltungen (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 3–9 und Bst. b–d) zu.

Auch aus finanzpolitischer Sicht lehnt der Bundesrat die Besteuerung von gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz ab, führt diese doch zu jährlichen Steuermindereinnahmen von 760–810 Millionen Franken, die innerhalb des Mehrwertsteuersystems durch Steuersatzerhöhungen zu kompensieren sind.

Der Bundesrat sieht die Kompensation dieser Mindereinnahmen durch die Anhebung des reduzierten Satzes vor, da die gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen neu dem reduzierten Satz unterstellt werden. Dadurch kann die Schere zwischen dem reduzierten Satz und dem Normalsatz, die sich seit der Einführung der Mehrwertsteuer durch Steuersatzerhöhungen immer weiter geöffnet hat, wieder etwas geschlossen und die anfängliche Steuersatzdifferenz von 4,5 Prozentpunkten annähernd wieder hergestellt werden. Das reduziert die Wettbewerbsverzerrungen spürbar zwischen Branchen mit reduzierten Sätzen und Branchen, die ihre Leistungen zum Normalsatz versteuern müssen. Eine Erhöhung des reduzierten Steuersatzes erfordert zudem keine Anpassung der Verfassung¹⁰, da der reduzierte Satz darin als Mindestsatz festgelegt ist und somit vom Gesetzgeber höher angesetzt werden darf (vgl. dazu Ziff. 3).

Bei einer Kompensation der Mindereinnahmen in der Maximalvariante durch Anhebung des Normalsatzes von heute 8 Prozent auf 8,3 Prozent würden alle zum Normalsatz steuerbaren Güter und Dienstleistungen verteuert und die Schere zwischen dem Normalsatz und dem reduzierten Satz würde sich weiter öffnen, was die Wettbewerbsverzerrungen zwischen Leistungen zum Normalsatz und solchen zum reduzierten Satz weiter anwachsen liesse. Auch würde eine Erhöhung des Normalsatzes eine Anpassung der BV erfordern, da der Höchstsatz darin festgeschrieben ist. Diese Nachteile weist weitgehend auch eine proportionale Erhöhung beider Steuersätze

¹⁰ Die Besteuerung der Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz erfordert eine Verfassungsänderung.

von 2,5 Prozent auf 3,0 Prozent beziehungsweise von 8 Prozent auf 8,2 Prozent auf. Aus diesen Gründen spricht sich der Bundesrat gegen diese beiden Kompensationsvarianten aus. Auf die Darstellung der Auswirkungen dieser Varianten wurde folglich verzichtet.

1.3.2 Übrige beantragte Neuregelungen

Für den Bundesrat von besonderer Wichtigkeit ist die Wiedereinführung der Margenbesteuerung für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten, wie sie sinngemäss von der Motion Fässler-Osterwalder (10.3161) «Kunstgegenstände sind keine Gebrauchtwaren» verlangt wurde, da der seit 1. Januar 2010 bestehende Abzug fiktiver Vorsteuern gerade in diesen Bereichen für den Bund ein Risiko mittelfristiger Steuermindereinnahmen von jährlich bis zu 90 Millionen Franken darstellt.

Durch die Verlängerung der absoluten Verjährungsfrist von 10 auf 15 Jahre für Mehrwertsteerverfahren wird gewährleistet, dass Steuerforderungen nicht während laufenden Verfahren verjähren. Die 15-jährige Verjährungsfrist bei der Mehrwertsteuer rechtfertigt sich aufgrund der Besonderheit, dass bei Mehrwertsteuerkontrollen jeweils fünf zurückliegende Jahre geprüft werden. Damit würde die absolute Verjährungsfrist für die erste der fünf geprüften Steuerperioden der normalerweise üblichen absoluten Verjährungsfrist von 10 Jahren entsprechen. Bei der geltenden Regelung beträgt die absolute Verjährungsfrist diesfalls weniger als 5 Jahre, was für ein Verfahren bis und mit Bundesgericht sehr knapp bemessen ist. Das schafft vor allem in aussichtslosen Fällen den starken Anreiz zu trölerischem Prozessieren.

Die steuerliche Erleichterung der Zusammenarbeit der Gemeinwesen reduziert die Zielkonflikte zwischen der vom Bund ansonsten geförderten Zusammenarbeit der Gemeinwesen und der Besteuerung von Leistungen zwischen Gemeinwesen bei der MWST, ohne dass dadurch erhebliche Wettbewerbsverzerrungen gegenüber Nichtgemeinwesen entstünden.

Für weitere Ausführungen zu den einzelnen Änderungen wird auf Ziffer 2 verwiesen.

1.4 Abstimmung von Aufgaben und Finanzen

Die im Rückweisungsauftrag vom Parlament verlangte Besteuerung gastgewerblicher und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Steuersatz führt ohne entsprechende Kompensationsmassnahmen zu jährlich wiederkehrenden Steuermindereinnahmen von 760–810 Millionen Franken. Diese Steuermindereinnahmen sollten innerhalb der Mehrwertsteuer durch eine Steuersatzerhöhung kompensiert werden. Durch die Entlastung dieser beiden Branchen nimmt die Belastung der übrigen Branchen zu. Werden beispielsweise – wie vom Bundesrat vorgesehen – die Steuermindereinnahmen durch eine Anhebung des reduzierten Steuersatzes kompensiert, kommt dieser in der Minimalvariante auf 2,8 Prozent beziehungsweise in der Maximalvariante auf 3,8 Prozent zu liegen. Somit verteuern sich sämtliche Nahrungsmittel je nach Variante um 0,3 oder 1,3 Prozentpunkte, um eine Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz zu ermöglichen. Bei der Minimalvariante fällt die Steuersatzerhöhung nur deshalb moderater aus,

bei Haushalten mit tiefen und mittleren Einkommen führen darf. Die Problematik stellte sich in Teil B der Mehrwertsteuerreform mit der Aufhebung eines Grossteils der Steuerausnahmen und der Einführung eines Einheitssatzes. Mit dem vorliegenden Zwei-Satz-Modell, bei dem fast alle Steuerausnahmen und ein reduzierter Steuersatz beibehalten werden, stellt sich diese Problematik nicht mehr. Deshalb erachtet der Bundesrat die Motion als erfüllt.

Die Motion Hess (11.3185) «Artikel 89 Absatz 5 MWSTG ersatzlos streichen» verlangt, dass die ESTV künftig Mehrwertsteuerforderungen in Zwangsvollstreckungsverfahren in öffentliche Register und auf Rechnungsrufe eingibt. Mit der neuen Gesetzesvorlage wird der Absatz nicht gestrichen, sondern der Sachverhalt in Erfüllung der Motion positivrechtlich geregelt.

Neben diesen beiden bereits überwiesenen Vorstössen sind weitere Vorstösse und Initiativen betreffend Mehrwertsteuer im Parlament hängig:

Parlamentarische Initiativen	Umsetzung mit vorliegender Botschaft
02.413 Triponez: Berufsunfallverhütungsmassnahmen. Ausnahme von der Mehrwertsteuerpflicht.	Ja
05.455 Leutenegger: Mehrwertsteuer. Änderung der Aufrechnungspraxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung.	Nein, Bundesrat beantragt Ablehnung
11.440 Frick: Keine Mehrwertsteuer auf Gönnerbeiträge an gemeinnützige Organisationen.	Nein, in der WAK-N sistiert
12.485 WAK-N: MWST-Sondersatz für Beherbergungsleistungen. Verlängerung.	Nein, Verlängerung des Sondersatzes bis Inkrafttreten des Zwei-Satz-Modells
Motionen	Umsetzung mit vorliegender Botschaft
04.3655 Hess: Änderung des Mehrwertsteuergesetzes. Der reduzierte Mehrwertsteuersatz soll auch für Ess- und Trinkwaren gelten, die im Rahmen von gastgewerblichen Lieferungen abgegeben werden. Für den Ausgleich der dadurch geringer ausfallenden Mehrwertsteuereinnahmen soll der reduzierte Mehrwertsteuersatz entsprechend erhöht werden.	Ja, deckt sich zum Teil mit der Forderung im Rückweisungsauftrag
11.3303 Reimann: Mehrwertsteuer-Befreiung für Silber.	Nein, Bundesrat beantragt Ablehnung
12.3328 Joder: Gleichstellung der öffentlichen und privaten Spitex betreffend Mehrwertsteuer.	Nein, Bundesrat beantragt Ablehnung
12.3911 Darbellay: Mehrwertsteuer beim Immobilienkauf. Willen des Gesetzgebers respektieren.	Nein, Bundesrat beantragt Ablehnung
12.3947 de Buman: Reduzierte Mehrwertsteuer auch für E-Books.	Nein, Bundesrat beantragt Ablehnung

Ebenfalls mit dieser Vorlage sinngemäss umgesetzt wird die Motion Fässler-Osterwalder (10.3161) «Kunstgegenstände sind keine Gebrauchtwaren», obwohl sie am 16. März 2012 abgeschrieben wurde, weil sie in zwei Jahren nicht erfüllt wurde. Der Bundesrat befürwortet das Ziel der Motion.

2 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

2.1 Bundesbeschluss über die Vereinfachung der Mehrwertsteuer

Art. 130 Abs. 2 und 3

Absatz 2: Die Aufhebung des Sondersatzes für Beherbergungsleistungen setzt in der Minimal- wie in der Maximalvariante die Streichung von Artikel 130 Absatz 2 BV voraus. Diese Verfassungsbestimmung erlaubt dem Gesetzgeber, auf Beherbergungsleistungen einen Steuersatz zwischen dem reduzierten und dem Normalsatz festzulegen. Ziel dieser Verfassungsbestimmung ist eine privilegierte Besteuerung der Beherbergungsleistungen. Gleichzeitig wird damit aber ausgeschlossen, dass die Beherbergungsleistungen dem reduzierten Satz unterstellt werden können.

Absatz 3: Bei der Maximalvariante sieht der Bundesrat zur Verhinderung einer Schlechterstellung der AHV eine entsprechende Anpassung von Artikel 130 Absatz 3 BV vor. Anstelle von bisher höchstens 0,3 Prozentpunkten soll der Anteil der AHV neu höchstens 0,5 Prozentpunkte betragen, was eine Besserstellung der AHV gegenüber dem Status quo von rund 17 Millionen Franken ergäbe (vgl. Ziff. 3.2.4).

Art. 196

Da durch die Unterstellung der Beherbergungsleistungen unter den reduzierten Satz in der Minimal- wie in der Maximalvariante Artikel 130 Absatz 2 BV ersatzlos gestrichen wird, sind auch die entsprechenden Verweise in diesem Artikel zu streichen.

2.2 Mehrwertsteuergesetz

Art. 3 Bst. h

Diese Ergänzung führt zu keiner Änderung der Rechtslage, sondern stellt entsprechend der geltenden Praxis klar, dass bereits das Erreichen und nicht erst das Überschreiten der Schwellenwerte massgeblich ist.

Art. 4 Abs. 2 und 3

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Die politischen Gemeinden Ramosch und Tschlin schliessen sich auf den 1. Januar 2013 nach Artikel 87 des Gemeindegesetzes des Kantons Graubünden (BR 175.050) zu der neuen Gemeinde Valsot zusammen. Valsot tritt in die Rechtsverhältnisse der bisherigen Gemeinden ein. Die Fusion hat keine Auswirkungen auf das Territorium des Zollausschlussge-

biets, das die beiden Talschaften Samnaun und Sampoio umfasst. Die Steuerbefreiung der Lieferungen nach Artikel 4 Absatz 1 wird durch die Fusion somit nicht auf ein zusätzliches Gebiet ausgeweitet. Als Rechtsnachfolgerin der Gemeinde Tschlin hat Valsot ab dem 1. Januar 2013 die Kompensation der auf ihrem Teil des Zollausschlussgebiets ausgeführten steuerfreien Lieferungen an den Bund zu leisten.

Art. 7 Abs. 2

Diese Änderung entspricht der geltenden Praxis. Die bisherige Formulierung war im Wortlaut zu eng, da mit dem «Wohnort oder dem Ort, von dem aus er oder sie tätig wird» diejenigen Fälle nicht abgedeckt sind, wo weder ein Wohnort gegeben ist noch ein Ort, von dem aus eine Tätigkeit ausgeübt wird, wie dies beispielsweise bei Ferienwohnungen der Fall ist. Neu wird generell auf den Ort abgestellt, an dem die Energielieferung tatsächlich genutzt oder verbraucht wird. Aufgrund teleologischer Auslegung wurde das in der bisherigen Praxis bereits so gehandhabt.

Diese Regelung ist subsidiär. Keine Änderung des Wortlautes erfolgte bezüglich des Orts der Energielieferung an Unternehmen mit Sitz oder Betriebsstätten: Erfolgt eine Energielieferung an ein solches Unternehmen, befindet sich der Ort der Lieferung an dem Sitz oder der Betriebsstätte, für welche die Lieferung bestimmt ist. Unerheblich ist dabei, ob die physische Energielieferung tatsächlich an diesen Sitz oder diese Betriebsstätte erfolgt oder die Energie dort genutzt oder verbraucht wird. Einzige Voraussetzung ist, dass die Lieferung für den fraglichen Sitz oder die fragliche Betriebsstätte erbracht wird. Wie bei der Lieferung von Waren ist stets zwischen der Lieferung im mehrwertsteuerlichen Sinn (dem Leistungsverhältnis) und der tatsächlichen Lieferung im Sinn einer Warenbewegung – oder vorliegend einer Energieübertragung – zu unterscheiden. Dieser Unterscheidung kommt bei Reihengeschäften Bedeutung zu, wo mehrere Lieferungen im Sinn der Mehrwertsteuer zu bloss einer Warenbewegung oder Energieübertragung führen.

Ebenfalls gemäss geltender Praxis wurde die Bestimmung durch die ausdrückliche Nennung von Fernwärme ergänzt.

Art. 10 Abs. 1, 1^{bis}, 2 Bst. b und 4

Absatz 1: Diese Änderung entspricht der geltenden Praxis. Der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach Artikel 11 ist grundsätzlich auch ohne die Erzielung eines Umsatzes möglich, sofern ein Unternehmen betrieben wird. Um jedoch in der Schweiz steuerpflichtig und ins Mehrwertsteuerregister eingetragen zu werden, braucht es einen minimalen Bezug zum Inland. Der Inlandbezug war bis anhin lediglich in Artikel 8 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009¹³ (MWSTV) geregelt. Der neu eingefügte Artikel 10 Absatz 1 definiert diesen Bezug zum Inland nun ausdrücklich auf Gesetzesstufe. Der Inlandbezug ist demnach gegeben, wenn ein Unternehmen Leistungen im Inland erbringt oder sich im Inland der Wohnsitz, von dem aus eine Person tätig wird, der Geschäftssitz oder eine Betriebsstätte befindet. Die in Artikel 8 MWSTV zusätzlich genannte Anknüpfung an den Ort, von dem aus eine Person tätig wird, wird nicht ins Gesetz übernommen, weil durch diese lose Anknüpfung der geforderte Inlandbezug eines Unternehmens unterminiert würde.

¹³ SR 641.201

Fehlt es hingegen an diesen Voraussetzungen, was beispielsweise bei Unternehmen mit Sitz im Ausland, die in der Schweiz weder eine Betriebsstätte haben noch Leistungen erbringen, der Fall ist, ist eine Eintragung als steuerpflichtige Person nicht möglich. Im Inland anfallende Vorsteuern sind somit auf dem Weg des Vergütungsverfahrens nach Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG zurückzufordern.

Absatz 1^{bis}: Dieser Absatz entspricht dem bisherigen Artikel 10 Absatz 1 zweiter Satz und wurde lediglich aus gesetzessystematischen Gründen geschaffen, damit der Artikel auch nach Einfügung des Inlandbezugs (vgl. Abs. 1) übersichtlich gegliedert bleibt.

Absatz 2 Buchstabe b: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Bisher war lediglich in Artikel 109 Absatz 2 MWSTV geregelt, dass auch Lieferungen von Elektrizität und Erdgas in Leitungen an nicht steuerpflichtige Personen nicht der Bezugsteuer, sondern der Inlandsteuer unterliegen, was nun gesetzessystematisch besser in Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b entsprechend der Regelung für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen eingefügt wurde. Zudem wurde die Bestimmung der Vollständigkeit halber um die Lieferung von Fernwärme ergänzt. Weiter wurde im französischen und italienischen Text eine sprachliche Präzisierung vorgenommen.

Wäre die Bezugsteuer auf Energielieferungen an nicht steuerpflichtige Personen anwendbar, wären diese Lieferungen erst ab einem Bezug von jährlich 10 000 Franken zu versteuern, was für die meisten privaten Endkonsumenten und Endkonsumentinnen zu einem steuerfreien Energiekonsum führen würde. Deshalb werden Unternehmen mit Sitz im Ausland, die Energie an nicht steuerpflichtige Personen liefern, in der Schweiz steuerpflichtig und müssen sich im Mehrwertsteuerregister eintragen lassen.

Umgekehrt unterliegen jedoch Energielieferungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland an steuerpflichtige Personen im Inland unverändert der Bezugsteuer. Da diese Personen die Bezugsteuer ab dem ersten Franken versteuern müssen, ergeben sich keine Wettbewerbsverzerrungen. Folglich wird ein ausländisches Energieunternehmen in der Schweiz nicht steuerpflichtig und muss sich nicht im Mehrwertsteuerregister eintragen lassen, wenn es im Inland ausschliesslich steuerpflichtige Personen beliefert. Werden sowohl steuerpflichtige als auch nicht steuerpflichtige Personen beliefert, so sind bloss die Lieferungen an die nicht steuerpflichtigen Personen zu versteuern. Die Lieferungen an steuerpflichtige Personen unterliegen nach wie vor der Bezugsteuer. Das ist geltende Praxis.

Absatz 4 führt zu keiner Änderung der Rechtslage, sondern schreibt den bisher nur in Artikel 9 MWSTV enthaltenen Grundsatz auf Stufe Gesetz fest, wonach das Erwerben, Halten und Veräussern von qualifizierten Beteiligungen im Sinn von Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG eine unternehmerische Tätigkeit darstellt.

Art. 12 Abs. 3

Bisher wurden Gemeinwesen obligatorisch steuerpflichtig, wenn sie mindestens 25 000 Franken Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen und zudem insgesamt mehr als 100 000 Franken Umsatz aus Leistungen an Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen erzielten. Diese zusätzliche, tiefere Limite wurde bisher damit begründet, dass die Gemeinwesen nicht als Ganzes, sondern bloss ihre einzelnen, unternehmerisch tätigen Dienststellen steuerpflichtig werden, was bei Leistungen

gegenüber Nichtgemeinwesen eine tiefere Umsatzgrenze für die Steuerpflicht rechtfertige. Die Beachtung der beiden Umsatzgrenzen für die Steuerpflicht durch Dienststellen, die (auch) unternehmerische Leistungen erbringen, ist administrativ aufwändig, lässt sich jedoch sachlich nur bedingt rechtfertigen, da Gemeinwesen aufgrund der rechtlichen und politischen Vorgaben kaum die Möglichkeit zur steuerplanerischen Ausgestaltung von Dienststellen haben. Aus Vereinfachungsgründen wird deshalb die bisherige zusätzliche Limite von 25 000 Franken aufgehoben. Folglich wird ein Gemeinwesen erst obligatorisch steuerpflichtig, wenn der Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen mindestens 100 000 Franken beträgt. Erbringt ein Gemeinwesen für weniger als 100 000 Franken Leistungen an Nichtgemeinwesen, sind alle Leistungen an andere Gemeinwesen unabhängig von der Höhe des damit erzielten Umsatzes mangels subjektiver Steuerpflicht von der Steuer ausgenommen.

Wie bisher findet diese Regelung nur auf Gemeinwesen beziehungsweise ihre Dienststellen und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts Anwendung. Als übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten die dem öffentlichen Recht unterstellten Organisationsformen wie in- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften (z.B. Zweckverbände), öffentlich-rechtliche Anstalten und Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit und als Auffangtatbestand einfache Gesellschaften von Gemeinwesen (vgl. Art. 12 MWSTV). Bei Letzteren handelt es sich um die analoge Anwendung von Privatrecht als ergänzendes öffentliches Recht. Dem Privatrecht unterstehende Organisationseinheiten der Gemeinwesen (z.B. ausgelagerte Betriebe in Form von Aktiengesellschaften, Zusammenschlüsse von Gemeinwesen in Form von Vereinen) sind mangels öffentlich-rechtlicher Regelung keine übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts und fallen deshalb nicht unter diese Bestimmung. Das heisst, dass privatrechtlich organisierte Organisationseinheiten der Gemeinwesen wie bisher auch für Leistungen steuerpflichtig werden, die sie ausschliesslich an Gemeinwesen erbringen, sofern nicht die Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG greift.

Art. 19 Abs. 2

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Durch den angefügten Satz wird die bisher bloss in Artikel 32 MWSTV enthaltene Bestimmung auf Gesetzesstufe festgeschrieben, wonach die 70/30-Prozent-Regel ausschliesslich auf Leistungskombinationen von ausgenommenen und steuerbaren Leistungen sowie auf die Kombinationen von Leistungen mit verschiedenen Steuersätzen anwendbar ist, wenn diese im Inland erbracht werden. Werden innerhalb einer Leistungskombination Leistungen zu mehr als 70 Prozent im Ausland erbracht, führt dies somit nicht auch zu einer Steuerbefreiung der in der Kombination enthaltenen Inlandleistungen. Bloss die im Ausland erbrachten Leistungen sind von der Steuer befreit. Gleiches gilt im umgekehrten Fall: Werden die Leistungen zu mehr als 70 Prozent im Inland erbracht, bleiben die restlichen, im Ausland erbrachten Leistungen ebenfalls von der Steuer befreit.

Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1, 2, 3, 8, 11, 14, 16, 17, 18, 21 Bst. c, 22, 25, 28, 28^{bis}, 29, 30, Abs. 6 und 7

Das Parlament verlangt mit dem Rückweisungsauftrag, dass zusätzlich zu den in Teil B vorgesehenen Steuerausnahmen das Gesundheitswesen, das Bildungswesen, die Kultur, die Leistungen und Veranstaltungen im Sportbereich sowie die wohltätigen Institutionen von der Mehrwertsteuer auszunehmen sind. Gestützt auf diesen Auftrag werden die Steuerausnahmen für die Beförderung von Briefen, die unter den reservierten Dienst nach Artikel 18 des Postgesetzes vom 17. Dezember 2010¹⁴ (PG) fällt (Ziff. 1), für die Lieferung von im Inland gültigen Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen höchstens zum aufgedruckten Wert (Ziff. 22) sowie für die Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit (Ziff. 29) ersatzlos gestrichen. Alle übrigen Ausnahmeziffern fallen unter eine der Ausnahmekategorien, die gemäss Auftrag des Parlaments beizubehalten sind. Einzig die Steuerausnahmen für Leistungen im Sozialbereich sind im Rückweisungsauftrag des Parlaments nicht ausdrücklich erwähnt. Aufgrund der Nennung des Gesundheitswesens, das mit diesen Leistungen sehr eng verzahnt ist, und der Nennung wohltätiger Institutionen geht der Bundesrat jedoch davon aus, dass das Parlament an der Steuerausnahme für Leistungen im Sozialbereich festhalten wollte. Aufgrund dieser engen Verzahnung können auch die finanziellen Auswirkungen einer Besteuerung des Sozialbereichs nicht beziffert werden.

Ziffer 1 wird gemäss dem Rückweisungsauftrag aufgehoben. Folglich ist die Beförderung von Briefen, die unter den reservierten Dienst nach Artikel 18 PG fällt, neu zwingend zu versteuern. Dies sind seit der letzten Revision des Postgesetzes nur noch Briefe bis 50 Gramm, mit Ausnahme von abgehenden Briefen im internationalen Verkehr und von Briefen, für die das Zweieinhalbfache des Preises der Post für Briefe der schnellsten Kategorie der ersten Gewichts- und Formatstufe bezahlt wird. Um Vorsteuerkorrekturen zu vermeiden, versteuert die Post diese Dienstleistungen schon seit Mitte 2009 freiwillig (Option).

Die Ziffern 2 und 3 betreffen nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Ziffer 8: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Wie bereits in Teil B der Mehrwertsteuerreform vorgesehen, sind die Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen nicht mehr nach Ziffer 8 von der Steuer ausgenommen, sondern wurden neu in die Steuerausnahme für Versicherungsleistungen eingefügt (Ziff. 18). Bei der Änderung in Ziffer 8 handelt es sich um eine rein redaktionelle Korrektur.

Ziffer 11: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Die Gegen Ausnahme für gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen, die im Rahmen von Leistungen im Bereich der Bildung und Erziehung erbracht werden, steht im Konflikt mit der in Artikel 19 Absatz 2 MWSTG enthaltenen allgemeinen Regelung für Leistungskombinationen: Sofern Leistungskombinationen zu einem Gesamtentgelt erbracht werden und die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgeltes ausmacht, kann die gesamte Leistungskombination steuerlich einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden. Diese im Rahmen von Teil A der Mehrwertsteuerreform ins Gesetz eingefügte neuere Regelung soll aufgrund des Vereinfachungsgedankens für alle Leistungskombinationen im Inland gelten. Bei der in Ziffer 11 enthaltenen älteren Regelung für gastgewerbliche und

Beherbergungsleistungen, die in Kombination mit Bildungs- und Erziehungsleistungen erbracht werden, handelt es sich somit nach dem Willen des Gesetzgebers nicht um eine *lex specialis* gegenüber der jüngeren allgemeinen Regelung von Artikel 19 Absatz 2. Die ESTV hat Ziffer 11 seit Inkrafttreten des neuen Gesetzes bereits in diesem Sinn ausgelegt.

Ziffer 14 Einleitungssatz: Diese Streichung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Der Vorbehalt in Ziffer 14, wonach dem Publikum unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen nur von der Steuer ausgenommen sein sollen, wenn für diese ein besonderes Entgelt verlangt wird, schliesst die Anwendung der in Artikel 19 Absatz 2 MWSTG enthaltenen Regelung für Leistungskombinationen aus, da diese nur angewendet werden kann, wenn die Leistungskombination zu einem Gesamtentgelt angeboten wird. Dieser in Ziffer 14 enthaltene ältere Vorbehalt des besonderen Entgelts sollte jedoch nach dem Willen des Gesetzgebers nicht die jüngere allgemeine Regelung für Leistungskombinationen ausschliessen. Die ESTV hat Ziffer 14 seit Inkrafttreten des neuen Gesetzes bereits in diesem Sinn ausgelegt.

Ziffer 14 Buchstabe b: Diese Ergänzung entspricht der geltenden Praxis. Die Rechnungsstellung betreffend die in Ziffer 14 Buchstabe b genannten kulturellen Dienstleistungen erfolgt oftmals durch eine juristische Person, welche die jeweiligen Künstler und Künstlerinnen vertritt. Diese Konstellation darf jedoch nicht dazu führen, dass bloss aufgrund der Rechnungsstellung durch eine juristische Person eine grundsätzlich von der Steuer ausgenommene künstlerische Darbietung steuerbar wird.

Ziffer 16: Diese Ergänzung entspricht der geltenden Praxis. Die Ergänzung stellt klar, dass nicht nur die künstlerischen Werke der unmittelbaren Urheber und Urheberinnen von der Steuer ausgenommen sind, sondern ebenso die Werke der Urheber und Urheberinnen zweiter Hand nach Artikel 3 des Urheberrechtsgesetzes vom 9. Oktober 1992¹⁵. Werke zweiter Hand sind geistige Schöpfungen mit individuellem Charakter, die unter Verwendung von bereits bestehenden Werken vom mittelbaren Urheber oder von der mittelbaren Urheberin so geschaffen werden, dass die bereits bestehenden verwendeten Werke in ihrer Individualität erkennbar bleiben.

Ziffer 17: Diese Ergänzung führt zu keiner Änderung der Rechtslage gemäss geltender Praxis, sondern stellt klar, dass auch Leistungen im Rahmen von Veranstaltungen des nichtgewinnstrebigen Kulturschaffens von der Steuer ausgenommen sind. Gemäss geltender Praxis der ESTV betrifft dies insbesondere kleine Lotterien und Tombolas: Da es sich bei derartigen Lotterien und Tombolas ausschliesslich um Glücksspiele im Rahmen einer geselligen Veranstaltung handelt, fallen sie ebenfalls unter die Steuerausnahme für Leistungen im Rahmen von Veranstaltungen von Einrichtungen, die im Übrigen nicht steuerbare Leistungen erbringen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 17 MWSTG).

Ziffer 18 Buchstabe a: Diese Änderungen führen zu keiner Änderung der Rechtslage und sind rein terminologischer Natur.

Ziffer 18 Buchstabe b: Der Begriff der Sozialversicherungen ist weit zu verstehen und umfasst die fünf Bereiche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (Dreisäulensystem), Schutz vor Folgen einer Krankheit und eines Unfalls, Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft, Arbeitslosenversicherung und Familienzulagen. Auf die beispielhafte Nennung einiger Versicherungszweige im Gesetz wurde

¹⁵ SR 231.1

deshalb verzichtet. In Anlehnung an den in Teil B der Botschaft vom 25. Juni 2008 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer sowie der Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010 zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer enthaltenen Entwurf der Steuerausnahme für Versicherungsleistungen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 1 E-MWSTG Teil B¹⁶), auf den sich der Rückweisungsauftrag ausdrücklich bezieht, fallen neu auch die bisher unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 8 subsumierten Leistungen der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), der Invalidenversicherung (IV), der Arbeitslosenversicherung (ALV) und der Erwerbersatzordnung (EO) unter diese Ausnahmeziffer, was gesetzessystematisch klarer ist. Dadurch wird auch Artikel 37 MWSTV überflüssig, der festhält, dass Umsätze von Einrichtungen der beruflichen Vorsorge unter Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG fallen.

Ziffer 18 Buchstabe c: Ebenfalls abgelöst werden Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 25 MWSTG sowie die Übergangsbestimmung vom 19. März 2010¹⁷, mit denen Leistungen von AHV-Ausgleichskassen und Leistungen der Durchführungsorgane der Arbeitslosenversicherungen untereinander der Steuerausnahme unterstellt wurden. Neu sind die Leistungen aller Einrichtungen der Sozialversicherung untereinander von der Steuer ausgenommen, um die Gleichbehandlung aller Sozialversicherungsträger zu gewährleisten und die Zusammenarbeit der Einrichtungen der Sozialversicherung zu erleichtern.

Ziffer 18 Buchstabe d: Der geltenden Praxis entsprechend ist die Steuerausnahme für Versicherungsvermittler und -vermittlerinnen nicht auf den Bereich der Privatversicherungen beschränkt, sondern findet auch im Bereich der Sozialversicherungen Anwendung.

Ziffer 21 Buchstabe c betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Ziffer 22 wird gemäss Rückweisungsauftrag des Parlaments aufgehoben. Der Verkauf von im Inland gültigen Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen ist damit neu steuerbar. Als Folge davon muss auch Artikel 53 Absatz 1 Buchstabe d MWSTG ergänzt und die Einfuhr solcher Wertzeichen der Steuer unterstellt werden.

Ziffer 25: Der Regelungsgehalt dieser Ziffer wurde vollumfänglich in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 überführt.

Ziffer 28 Buchstabe a entspricht im Wesentlichen dem bisher in Ziffer 28 enthaltenen Regelungsgehalt. Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens werden definiert in Absatz 6 in Anlehnung an die heute in Artikel 38 MWSTV enthaltene Regelung. Diese Definition hat auch für die Buchstaben b und c Geltung.

Ziffer 28 Buchstaben b und c: Um die Zusammenarbeit unter verschiedenen Gemeinwesen mehrwertsteuerlich zu entlasten, sind neu auch Leistungen zwischen Gesellschaften, an denen nur Gemeinwesen beteiligt sind, und den beteiligten Gemeinwesen sowie zwischen Anstalten und Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen von der Steuer ausgenommen. Dabei spielt es keine Rolle, ob das Gemeinwesen als Ganzes oder eine seiner Organisationseinheiten die Leistung erbringt oder empfängt. Für Leistungen an nicht beteiligte Gemeinwesen gilt diese Steuerausnahme nicht.

¹⁶ BBl 2008 7185, hier 7194

¹⁷ AS 2011 1167; BBl 2008 7733

Ziffer 28^{bis}: Eine Erleichterung der Zusammenarbeit der Gemeinden bringt auch die Steuerausnahme für das Zurverfügungstellen von Personal unter Gemeinden, das für unternehmerische Tätigkeiten der Gemeinden eingesetzt wird. Nicht von dieser Ausnahme erfasst sind jedoch diejenigen Fälle, in denen nicht nur das Personal, sondern auch Maschinen oder sonstige Infrastruktur mit zur Verfügung gestellt werden. Das Zurverfügungstellen von Personal für die Erfüllung hoheitlicher Aufgaben wie beispielsweise im Rahmen der interkantonalen Polizeizusammenarbeit fällt nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer und bedarf deshalb keiner Steuerausnahme, um nicht besteuert zu werden.

Ziffer 29: Die bisher in Ziffer 29 enthaltene Steuerausnahme für die Schiedsgerichtsbarkeit wird gemäss dem Rückweisungsauftrag des Parlaments aufgehoben. Leistungen der Schiedsgerichtsbarkeit an Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen im Inland unterliegen somit künftig der Mehrwertsteuer. Ist der Leistungsempfänger oder die Leistungsempfängerin jedoch im Ausland ansässig, was bei internationaler Schiedsgerichtsbarkeit regelmässig der Fall ist, unterliegen die Leistungen nicht der Schweizer Mehrwertsteuer. Durch den Wegfall der Steuerausnahme haben Personen, die Schiedsgerichtsleistungen erbringen, auf den damit zusammenhängenden Leistungen das volle Vorsteuerabzugsrecht. Für Rechtsanwaltskanzleien heisst das, dass sie keine Vorsteuerkorrekturen mehr vornehmen müssen, wenn sie schiedsgerichtliche Leistungen erbringen. Für die Schweiz als Standort internationaler Schiedsgerichte stellt die Aufhebung der Steuerausnahme somit keinen Nachteil dar.

Ziffer 30: Diese Normstufenbereinigung zieht keine Änderung des Regelungsgehalts nach sich. Die bisher nur in Artikel 13 Absatz 1 MWSTV geregelte Steuerausnahme für Bildungs- und Forschungsk Kooperationen wird mit identischem Regelungsgehalt ins Mehrwertsteuergesetz überführt. Die in Artikel 13 Absätze 2 und 3 MWSTV enthaltenen Definitionen der Bildungs- und Forschungsinstitutionen verbleiben unverändert in der Verordnung.

Absatz 6 definiert in Anlehnung an den bisherigen Artikel 38 MWSTV, was als Organisationseinheit im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG gilt. Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens sollen wie bisher von der Steuer ausgenommen sein, selbst wenn diese von steuerpflichtigen Organisationseinheiten erbracht werden. Aufgrund des Gebots der Rechtsformneutralität sind alle juristisch möglichen Organisationseinheiten erfasst, sofern nicht andere Gemeinden oder Nichtgemeinden daran beteiligt sind. Wäre dies der Fall, würde es sich nicht mehr um eigene, also ausschliesslich einem Gemeinwesen zugehörige Organisationseinheiten handeln. Ebenfalls aus Gründen der Rechtsformneutralität können im Vergleich zur bisherigen Regelung in Artikel 38 MWSTV neu auch Stiftungen und nicht bloss Anstalten Teil des gleichen Gemeinwesens sein. Zudem wurde das bisher verwendete Kriterium der Zugehörigkeit präzisierend ersetzt: Bei den Gesellschaften ist ausdrücklich die Beteiligung massgebend, wobei auch Inhaber und Inhaberinnen von Partizipationsscheinen und Genussscheinen als Beteiligte gelten. Bei Anstalten wird ebenfalls nicht mehr auf deren Zugehörigkeit abgestellt, sondern darauf, ob nur ein Gemeinwesen an deren Gründung beteiligt war. Dies gilt nun auch für Stiftungen. Dadurch wird deutlicher geregelt, unter welchen Bedingungen eine Anstalt oder Stiftung zum gleichen Gemeinwesen gehört, als dies bisher in Artikel 38 MWSTV der Fall war.

Absatz 7 delegiert die Kompetenz zur Definition der Bildungs- und Forschungsinstitutionen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 30 MWSTG an den Bundesrat. Die heute in Artikel 13 Absätze 2 und 3 MWSTV enthaltenen Definitionen sollen beibehalten werden.

Art. 22 Abs. 1 und 2 Bst. b

Absatz 1: Durch den neu eingefügten Satz wird der Regelungsgehalt von Artikel 39 MWSTV ohne Änderung der Rechtslage ins Gesetz überführt. Der bisherige Absatz 1 nannte lediglich den wohl häufigsten Fall, wie eine steuerpflichtige Person eine von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern kann. Hat die steuerpflichtige Person jedoch bereits Aufwendungen hinsichtlich künftiger, freiwillig zu steuernder Leistungen, bevor sie selbst Leistungen erbringt, kann sie durch Mitteilung an die ESTV optieren. In der Praxis findet diese Regelung vor allem Anwendung im Zusammenhang mit der Errichtung von zum Verkauf oder zur Vermietung bestimmten Geschäftsliegenschaften und ermöglicht den laufenden Abzug der Vorsteuern auf den Baukosten. Eine Option durch Mitteilung an die ESTV kann jedoch auch in Fällen erfolgen, wo das Ausstellen einer Rechnung sehr ungewöhnlich wäre wie beispielsweise bei Veranstaltungen, bei denen die Eintrittsberechtigung mittels Stempel auf dem Arm ausgewiesen wird, oder beim Kauf von Produkten auf Wochenmärkten. Keine Anwendung findet diese Möglichkeit der Option, wenn aus sachfremden Motiven die Mehrwertsteuer auf einer Rechnung nicht ausgewiesen werden soll, beispielsweise weil die leistungserbringende Person nicht will, dass der Kunde oder die Kundin sieht, dass sie ihre Leistung freiwillig versteuert. Auch eine rückwirkende Anwendung ist nicht möglich. Wer im Zeitpunkt der Rechnungsstellung nicht durch offenes Ausweisen der Steuer optiert hat, kann das im Nachhinein nicht durch Mitteilung an die ESTV nachholen.

Absatz 2 Buchstabe b: Indem «private Zwecke» durch «Wohnzwecke» ersetzt wird, werden seit der letzten Reform bestehende Unsicherheiten betreffend den Ausschluss der Option im Zusammenhang mit Liegenschaften geklärt. Im Sinn einer möglichst umfassenden Reduktion der Taxe occulte soll der Ausschluss der Option lediglich für Wohnzwecke gelten. Damit soll verhindert werden, dass Liegenschaftsverwaltungen für die Besteuerung optieren, um so volles Vorsteuerabzugsrecht zu erlangen, und sich dadurch die Wohnungsmieten verteuern. Dieser Ausschluss gilt gemäss dem Schutzzweck der Norm lediglich für Wohnraum, der in erster Linie dem Wohnen dient, das heisst wo jemand seinen Wohnsitz begründet hat oder Wochenaufenthalter/in ist. Ebenfalls fällt die Nutzung als Ferienwohnung nicht unter den Begriff der Wohnnutzung. Für den Verkauf einer Ferienwohnung kann deshalb optiert werden, wie dies im Übrigen auch für die Vermietung von Ferienwohnungen der Fall ist, da es sich bei der «Vermietung» von Ferienwohnungen mehrwertsteuerrechtlich um Beherbergungsleistungen handelt. Dies gilt auch für die Vermietung von Hobby-Kellern, Übungsräumen etc.

Die Anfügung am Ende des Absatzes führt zu keiner Änderung der Rechtslage nach geltender Praxis, sondern stellt lediglich klar, dass bereits die anfängliche Option ausgeschlossen ist, wenn der Gegenstand, für den die Leistung erbracht wird, inskünftig für Wohnzwecke genutzt werden soll. Andernfalls könnten während der Bauphase die Vorsteuern zurückgefordert werden, obwohl diese nach Abschluss der Bauarbeiten wieder vollumfänglich zurückzuzahlen wären. Dadurch würde die ESTV als Bank benutzt und sie würde zudem das Risiko tragen, im Fall der Zah-

lungsunfähigkeit des Bauherrn die ausbezahlten Vorsteuern nicht mehr zurückzuerhalten.

Art. 23 Abs. 2 Ziff. 2, 3, 3^{bis}, 7 und 10

Ziffer 2: Diese Änderung bewirkt keine Änderung der Rechtslage. Der Regelungsgehalt von Artikel 40 MWSTV, wonach nur die letzte Lieferung im Inland unmittelbar vor der Ausfuhr steuerfrei erfolgen darf, wird in das Gesetz aufgenommen. Das Erfordernis der direkten Beförderung oder Versendung ins Ausland wird gestrichen, da bei der Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung die Ingebrauchnahme des betreffenden Gegenstandes bereits im Inland erfolgt, was eine direkte Beförderung oder Versendung ins Ausland – zumindest im Sinn von Ziffer 1 – ausschliesst. Entscheidend ist vielmehr, dass der Lieferungsempfänger oder die Lieferungsempfängerin den zum Gebrauch oder zur Nutzung überlassenen Gegenstand *selbst* überwiegend im Ausland nutzt. Dieses Erfordernis wurde bisher in Artikel 40 MWSTV so umschrieben, dass keine weitere Lieferung im Inland erfolgen dürfe. Diese Umschreibung war unpräzise. Denn anstelle der ersten liefernden Person durfte nun ja die zweite liefernde Person die Steuerbefreiung geltend machen. Als Beispiel kann der Fall angeführt werden, in dem jemand mit einem inländischen Mietwagen über die Grenze fährt, um diesen überwiegend im Ausland zu nutzen.

Ziffer 3: Diese Änderung bewirkt keine Änderung der Rechtslage. Durch die Ergänzung wird klargestellt, dass der Nachweis der Zollüberwachung von Gegenständen für deren steuerbefreite Lieferung zwar eine notwendige, aber nicht hinreichende Voraussetzung darstellt. Bei der Einfuhr von Gegenständen nach dem Transitverfahren, dem Zolllagerverfahren für Massengüter oder dem Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung wird die Mehrwertsteuer nicht endgültig erhoben, sondern lediglich durch Hinterlage oder Bürgschaft sichergestellt (bedingte Zahlungspflicht), und zwar auf der bei Eröffnung des Zollverfahrens geltenden Bemessungsgrundlage. Beim offenen Zolllager wird auf Sicherstellung der Mehrwertsteuer verzichtet und beim Zollverfahren der aktiven Veredelung wird die Mehrwertsteuer bedingt nicht erhoben oder das Rückerstattungsverfahren angewendet. Eine steuerbefreite Lieferung solcher Gegenstände im Inland ist daher nur dann zulässig, wenn das genannte Zollverfahren ordnungsgemäss oder mit nachträglicher Bewilligung der Eidgenössischen Zollverwaltung (EZV) abgeschlossen wird, beispielsweise durch Wiederausfuhr oder durch Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr. Bei Letzterem wird die Mehrwertsteuer durch die EZV endgültig erhoben. Hierbei berechnet sich die Mehrwertsteuer auf der Bemessungsgrundlage, die im neuen Zeitpunkt der Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr gilt. Eine vorangegangene steuerbefreite Lieferung im Inland führt somit zu keiner Steuerlücke. Fehlt hingegen der ordnungsgemässe Verfahrensabschluss, so kann die EZV nur die bei Eröffnung des Zollverfahrens sichergestellte Mehrwertsteuer auf der zu diesem Zeitpunkt geltenden Bemessungsgrundlage endgültig erheben. Würde die steuerbefreite Lieferung im Inland auch in diesen Fällen zugelassen, entstünden Steuerlücken. Die Lieferung im Inland bliebe endgültig unbesteuert, obwohl der Gegenstand im Inland verblieben ist und bei der EZV nie eine endgültige Besteuerung beantragt wurde (fehlende Zollanmeldung zur Überführung des Gegenstands in den zollrechtlich freien Verkehr). Diese Klarstellung entspricht der heutigen Praxis.

Ziffer 3^{bis}: Diese Änderung bewirkt keine Änderung der Rechtslage. Diese neue Ziffer stellt die Anforderungen an die steuerbefreite Lieferung von Gegenständen klar, die wegen Einlagerung in ein Zollfreilager im Inland unter Zollüberwachung

stehen. Im Unterschied zu Ziffer 3 knüpft hier die steuerfreie Lieferung daran an, dass dem eingelagerten Gegenstand dieser Zollstatus nachträglich nicht entzogen wurde. Der nachträgliche Entzug dieses Zollstatus kann bei inländischen Gegenständen eintreten, die in ein Zollfreilager eingelagert wurden. Solche Gegenstände werden bei der Einlagerung nach dem Ausfuhrverfahren veranlagt. Wenn die EZV das Ausfuhrverfahren nachträglich annulliert, z.B. weil die zollrechtlichen Bestimmungen für aus dem Inland eingelagerte Gegenstände missachtet wurden, so wird dem Gegenstand nachträglich sein zollrechtlicher Status als Lagerware unter Zollüberwachung wieder entzogen. Er ist dann mit inländischen Gegenständen gleichzusetzen, welche nie in ein Zollfreilager eingelagert wurden. Deshalb kann auch die Befreiung von der Inlandsteuer nicht mehr zugestanden werden. Dies entspricht der heutigen Praxis.

Ziffer 7: Diese Neuformulierung führt zu keiner Änderung des Regelungsgehalts, sondern verdeutlicht den Inhalt der Bestimmung. Die bisherige Formulierung war missverständlich, da sie das Erbringen von Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten des Logistikgewerbes *im Ausland* von der Steuer befreien wollte. Leistungen, deren Leistungsort im Ausland liegt, können steuersystematisch nicht von der Steuer befreit werden, da solche Leistungen ausserhalb der territorialen Anwendung des Mehrwertsteuergesetzes liegen. Gemeint waren denn auch Leistungen, deren Leistungsort nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG im Inland liegt, die jedoch im Ausland bewirkt werden. Von der Steuer befreit ist demgemäss beispielsweise ein Gütertransport von Japan nach Brasilien im Auftrag einer Schweizer Firma, da ein solcher Transport nach Artikel 8 Absatz 1 als am Sitz der Leistungsempfängerin in der Schweiz ausgeführt gilt, jedoch tatsächlich im Ausland bewirkt wird.

Ziffer 10 betrifft nur den französischen und den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 24 Sachüberschrift

Betrifft nur den französischen Text (sprachliche Präzisierung).

Minimalvariante (Hauptvariante): Art. 25

Das Parlament verlangt im Rückweisungsauftrag, dass Nahrungsmittel, Gastgewerbe sowie Beherbergung zum reduzierten Satz besteuert werden. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von Nahrungsmitteln, wenn die steuerpflichtige Person sie beim Kunden oder bei der Kundin zubereitet beziehungsweise serviert oder wenn sie für den Konsum an Ort und Stelle besondere Vorrichtungen bereithält (vgl. Art. 25 Abs. 3 MWSTG). Die Abgabe von alkoholischen Getränken und Tabakwaren im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen wird aus gesundheitspolitischen Gründen nach wie vor mit dem Normalsatz besteuert. Als Beherbergungsleistung gilt die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks, auch wenn dieses separat berechnet wird (vgl. Art. 25 Abs. 4 MWSTG). Darunter fallen auch die Übernachtungen in der Parahotellerie (z.B. Ferienwohnungen).

Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffern 3–9 sowie die bisherigen Buchstaben b–d werden aufgrund des parlamentarischen Auftrages gestrichen. Da es sich bei den gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen nicht um Lieferungen, sondern um Dienstleistungen handelt, wurden diese beiden Leistungen als neue Buchstaben b und c und nicht als Ziffern unter Buchstabe a eingefügt. Absatz 3 wird ersatzlos

gestrichen, da die gastgewerblichen Leistungen nicht mehr von den Nahrungsmittellieferungen abgegrenzt werden müssen, weil nun beide Leistungen dem reduzierten Satz unterstehen. Absatz 4 wird ebenfalls ersatzlos gestrichen, da der befristete Sondersatz nun endgültig aufgehoben wird. Ebenso Absatz 5, da für allfällige Vollzugsbestimmungen gestützt auf Artikel 182 Absatz 2 BV keine ausdrückliche Delegation an den Bundesrat nötig ist.

Um die Haushaltsneutralität zu gewährleisten, muss der reduzierte Satz von heute 2,5 Prozent auf 2,8 Prozent erhöht werden (vgl. Tabelle 1).

Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 2: Was alles unter Nahrungsmittel und Zusatzstoffe fällt, ist weiterhin dem Lebensmittelgesetz vom 9. Oktober 1992¹⁸ (LMG) zu entnehmen. Die Streichung von Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffern 3–6 wirft jedoch eine neue Abgrenzungsfrage auf. Dem reduzierten Steuersatz unterliegen auch essbare Produkte (z.B. Getreide) und alkoholfreie Getränke, die zur Herstellung von zum Normalsatz steuerbaren Genussmitteln (z.B. alkoholische Getränke wie Wein, Apfelwein, Fruchtwein, Bier, Weinbrände, Spirituosen) oder für die Herstellung von Produkten der chemischen, pharmazeutischen oder kosmetischen Industrie verwendet werden. Dies soll neu auch für Produkte gelten, die für die Herstellung von Futtermitteln bestimmt sind. Entscheidend für die Anwendung des reduzierten Satzes ist die Eignung des Produkts als Nahrungsmittel oder als Zusatzstoff gemäss LMG (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 2 MWSTG) im Zeitpunkt der Lieferung. Entfällt diese Eignung, sei es beispielsweise weil die hygienischen Vorschriften für den Verkauf als Nahrungsmittel beim Lieferanten oder bei der Lieferantin nicht mehr erfüllt sind, so ist das Produkt zum Normalsatz zu versteuern. Es gibt jedoch auch Landwirtschaftsprodukte, die im Zeitpunkt der Lieferung als Nahrungsmittel geeignet sind, wie beispielsweise Karotten, Getreide oder Kartoffeln, aber beispielsweise als Futtermittel verkauft werden. In diesem Fall ist die Bestimmung des Produkts durch den Lieferanten oder die Lieferantin im Zeitpunkt der Lieferung ausschlaggebend: Verkauft der Lieferant oder die Lieferantin das Produkt beispielsweise direkt als Futtermittel, obwohl es auch als Nahrungsmittel geeignet wäre, so unterliegt die Lieferung dem Normalsatz.

Die Streichung von *Ziffer 4* stellt materiell keine Änderung dar. Getreide ist gemäss LMG ein zulässiges Nahrungsmittel und als solches weiterhin dem reduzierten Satz unterstellt. Wird das Getreide jedoch direkt als Saatgut oder als Futtermittel verkauft, obwohl es als Nahrungsmittel geeignet wäre, so ist es wie oben ausgeführt zum Normalsatz zu versteuern. Auf Umsätzen mit Abfallprodukten der Mühlen sowie mit verdorbenem oder verunreinigtem Getreide ist in der Regel der Normalsatz anwendbar, weil die Eignung als Nahrungsmittel entfallen ist und das Getreide bestenfalls noch als Futtermittel verkauft werden kann.

Maximalvariante: Art. 25 Abs. 1, 2 Bst. a. Ziff. 5 und 8, abis und a^{ter}, 3 und 4

Bei dieser Variante weicht der Bundesrat vom Wortlaut des Rückweisungsauftrages ab. Zusätzlich zu allen bisher zum reduzierten Satz besteuerten Leistungen werden gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen neu ebenfalls dem reduzierten Steuersatz unterstellt. Von einer Streichung aller übrigen dem reduzierten Satz unterstellten Gegenstände und Leistungen wie Arzneimittel, Bücher, Zeitschriften, Pflanzen und Produkte für den landwirtschaftlichen Bedarf wird abgesehen.

¹⁸ SR 817.0

Um die Haushaltsneutralität zu gewährleisten, muss der reduzierte Satz von heute 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent erhöht werden (vgl. Tabelle 8).

Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 5: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Diese Ziffer war bisher so allgemein formuliert. Bei der genannten Leistungskombination hatte der Gesetzgeber die Lieferung von Pflanzen und die damit allenfalls einhergehenden Pflanzleistungen im Blick, was nun im Wortlaut von Ziffer 5 präzisiert wird. Dabei handelt es sich ausdrücklich nicht um eine lex specialis gegenüber der allgemeinen Regelung in Artikel 19 Absatz 2 MWSTG, weshalb die Formulierung «in Kombination» durch «zusammen mit» ersetzt wurde. Ist die Lieferung einer Pflanze und deren Einpflanzung als Leistungskombination anzusehen, kommt Artikel 19 Absatz 2 zur Anwendung. Nur dort, wo die Leistungskombination nicht vorliegt, kommt die vorliegende Regelung zur Anwendung.

Absatz 2 Buchstabe a Ziffer 8: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage, sondern stellt lediglich eine terminologische Anpassung an den im Heilmittelgesetz gebräuchlichen Begriff dar.

Art. 27 Abs. 3

Diese Ergänzung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Sie stellt lediglich klar, dass der Grundsatz «ausgewiesene Steuer ist geschuldete Steuer» nicht nur für Rechnungen, sondern auch für Gutschriften gilt. Der bisherige Wortlaut hat ausschliesslich von einem zu hohen Steuerbetrag gesprochen. Neu wird zusätzlich auch die unberechtigt ausgewiesene Steuer ausdrücklich erwähnt. Bereits bisher hat die ESTV in ihrer Praxis aufgrund teleologischer Auslegung auch die unberechtigt ausgewiesene Steuer als Ausweisen eines zu hohen Steuerbetrages behandelt.

Minimalvariante (Hauptvariante) und Maximalvariante: Art. 28 Abs. 2 und 3

Absatz 2: Die Änderungen bezüglich Umfang und Höhe des reduzierten Steuersatzes verteuern auch die Vorleistungen der Landwirte und Landwirtinnen, Forstwirte und Forstwirtinnen und Gärtner und Gärtnerinnen. Um deren gestiegene Vorsteuerbelastung auszugleichen, muss der pauschalierte Vorsteuerabzug für den Bezug von Urprodukten bei Urproduzenten und Urproduzentinnen in der *Minimalvariante* auf 3,9 Prozent und in der *Maximalvariante* auf 3,0 Prozent angehoben werden (vgl. Ziff. 3.1 und 3.2).

Absatz 3: Der bisher verwendete Begriff «fiktiver Vorsteuerabzug» ist semantisch nicht präzise: Nicht der Abzug ist fiktiv, sondern die Vorsteuer, da ein steuerpflichtiger Leistungsempfänger oder eine steuerpflichtige Leistungsempfängerin sie abziehen kann, obwohl keine Mehrwertsteuer offen überwältzt wurde. Durch die neue Formulierung «fiktive Vorsteuern abziehen» wird dies nun sprachlich verdeutlicht und den lateinischen Sprachfassungen angepasst.

Neu können keine fiktiven Vorsteuern mehr abgezogen werden beim Bezug von Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten (vgl. Erläuterungen zu Art. 33a).

Art. 29 Abs. 1^{bis} und 4

Absatz 1^{bis}: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage, sondern schreibt die heute in Artikel 60 MWSTV enthaltene Regel auf Stufe Gesetz fest, wonach ein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht auf Bezügen, die für von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland verwendet werden. Wird die fragliche Leistung nämlich im Ausland erbracht, entzieht sie sich dem territorialen Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer. Somit entfällt auch die Anwendung der Steuerausnahmen nach Artikel 21 MWSTG. Demnach ist der Vorsteuerabzug auf Leistungen, die im Ausland erbracht werden, im selben Umfang möglich, wie wenn diese im Inland erbracht und nach Artikel 22 MWSTG für deren Versteuerung optiert worden wäre. Ist jedoch – wie beispielsweise bei Finanzdienstleistungen – die freiwillige Versteuerung auch im Inland nicht möglich, besteht auch kein Anspruch auf Vorsteuerabzug, wenn solche Leistungen im Ausland erbracht werden.

Absatz 4: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Die bisherige Formulierung führte zur Frage, wer zu entscheiden hat, wann es sachgerechter ist, auf die eigene Tätigkeit der Holdinggesellschaft statt auf die Tätigkeit der von ihr gehaltenen Unternehmen abzustellen. Mit der neuen Formulierung soll die bereits geltende Praxis im Sinn der Rechtssicherheit unmissverständlich im Gesetz festgehalten werden. Das Wahlrecht nach Absatz 4 steht demnach nur den steuerpflichtigen Personen zu und kann ihnen von der ESTV nicht aufgezwungen werden.

Art. 33a

Ausgehend von der Motion Fässler (10.3161) «Kunstgegenstände sind keine Gebrauchtgegenstände» sind Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten für den Wiederverkauf vom Anwendungsbereich des Abzugs fiktiver Vorsteuern ausgeschlossen und wieder der Margenbesteuerung unterstellt, wie dies bereits bis 31. Dezember 2009 der Fall war.

Der Abzug fiktiver Vorsteuern ersetzte per 1. Januar 2010 die zuvor für den Wiederverkauf von gebrauchten individualisierbaren Gegenständen anwendbare Margenbesteuerung. Der Abzug fiktiver Vorsteuern hat den grossen Vorteil, dass eine steuerpflichtige Person Einkauf und Verkauf von gebrauchten und neuen Gegenständen mehrwertsteuerlich nicht unterschiedlich behandeln muss. So kann beispielsweise ein Autohändler beim Einkauf von Occasionen von nicht steuerpflichtigen Personen auf dem Kaufpreis eine fiktive Vorsteuer abziehen, die der im Occasionswagen seit dem Neuwagen-Kauf noch enthaltenen Rest-Mehrwertsteuer entspricht.

Problematisch ist der Abzug fiktiver Vorsteuern, wenn ein Gegenstand bei seinem Eintritt in den Markt nicht mit Mehrwertsteuer belastet war, wie dies bei Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten regelmässig der Fall ist, da diese entweder vor der Einführung der Mehrwertsteuer im Jahre 1995 hergestellt und verkauft wurden oder – im Falle der Kunstgegenstände – diese vom Urheber oder von der Urheberin steuerausgenommen verkauft wurden. Wird beispielsweise ein Kunstwerk vom Urheber oder der Urheberin an eine Privatperson ohne Mehrwertsteuer verkauft und später von der Privatperson an eine Kunstgalerie weiterverkauft, kann die Kunstgalerie auf dem Ankaufspreis die fiktive Vorsteuer abziehen, obwohl – abgesehen von den vom Urheber oder der Urheberin getätigten mit Mehrwertsteuer belasteten Auslagen – das Werk selbst nicht mit Vorsteuer belastet ist. Verkauft die Kunstgalerie dieses Werk in der Schweiz mit Gewinn an eine Privat-

person weiter, so versteuert sie im Ergebnis den von ihr erzielten Mehrwert, sie bezahlt also die Steuer auf ihrer Marge. Insofern besteht kein Unterschied zwischen dem Abzug fiktiver Vorsteuern und der Margenbesteuerung. Handelt es sich jedoch beim Käufer oder der Käuferin ebenfalls um eine Kunstgalerie, führt das System des Abzugs fiktiver Vorsteuern zu einem ungewollten Ergebnis: Da die Verkäuferin, nachdem sie den fiktiven Vorsteuerabzug vorgenommen hat, der Käuferin das Werk mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellt, kann die steuerpflichtige Käuferin die überwältigte Steuer auf dem Kaufpreis als «normale» Vorsteuer abziehen. Verkauft diese nun das Werk systemkonform ohne Mehrwertsteuer ins Ausland oder an eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Person, die das Werk nicht für den Wiederverkauf bezieht (z.B. zur Ausstattung von Firmenräumen), fehlt bei der ESTV die gesamte von der ersten Kunstgalerie geltend gemachte fiktive Vorsteuer; es kommt somit zu einem Abfluss von Steuermitteln beim Bund.

Der grosse Vorteil des Systems der Margenbesteuerung besteht darin, dass die erste Kunstgalerie der zweiten Kunstgalerie das Werk verkauft, ohne die Mehrwertsteuer ausweisen zu dürfen. Die zweite Kunstgalerie kann dann wiederum die Margenbesteuerung anwenden, wenn sie das Werk weiterverkauft. Bei einem Weiterverkauf im Inland ist die Steuerlast bei beiden Kunstgalerien identisch wie im System des Abzugs fiktiver Vorsteuern. Beim Verkauf des Werks ins Ausland jedoch macht die Anwendung der Margenbesteuerung keinen Sinn, da der Verkauf ins Ausland nicht zu versteuern ist. Im Gegenzug besteht aber, da keine Steuer offen überwältigt wurde, auch nicht das Recht auf Vorsteuerabzug auf dem Einkaufspreis. Somit kann die im Inland erzielte Wertschöpfung systemkonform besteuert werden, ohne dass schlussendlich fiktive Vorsteuern ausbezahlt werden müssen, die nie zuvor als Steuer auf dem Umsatz bezahlt wurden. Aus diesem Grund ist die Margenbesteuerung für Gegenstände, die bei ihrem Markteintritt nicht mit Mehrwertsteuer belastet waren, die sachgerechtere Besteuerung als der Abzug fiktiver Vorsteuern. In allen übrigen Bereichen, namentlich für den Auto-Occasionshandel, kommt aber nach wie vor das System des Abzugs fiktiver Vorsteuern zur Anwendung.

Die Wiedereinführung der Margenbesteuerung für Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten entspricht weitgehend der Regelung, wie sie bis zum 31. Dezember 2009 für alle gebrauchten, individualisierbaren, beweglichen Gegenstände gegolten hat. Der Bundesrat wird gestützt auf die Delegation in Absatz 4 Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten in der MWSTV näher umschreiben und sich dabei weitgehend am damaligen Artikel 11 der Verordnung vom 29. März 2000¹⁹ zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer orientieren.

Art. 37 Abs. 3 zweiter Satz

Die Prüfung der Saldosteuersätze auf ihre Angemessenheit durch die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK), wie dies seit dem 1. Januar 2010 vom Gesetz vorgesehen ist, hat sich in der Praxis nicht bewährt, da es der Gesetzgeber offen gelassen hat zu definieren, was er unter Angemessenheit versteht, und es kaum möglich ist, zuverlässige Kriterien für die Prüfung der Angemessenheit festzulegen.

Die Saldosteuersatzmethode befindet sich im Spannungsfeld zwischen möglichst grosser Einfachheit und möglichst guter Übereinstimmung mit der effektiven Abrechnungsmethode. Je genauer die mit Hilfe der Saldosteuersätze berechnete

¹⁹ AS 2000 1347

Steuerschuld derjenigen Steuerschuld entsprechen soll, die bei der effektiven Abrechnungsmethode anfällt, desto komplizierter und aufwändiger wird die Methode für die steuerpflichtigen Personen und die ESTV. Sie wird nicht mehr handhabbar und kann ihren Zweck, eine administrative Entlastung für kleine und mittlere Unternehmen zu gewährleisten, nicht mehr erfüllen. Beschränkt sich jedoch die Prüfung der Saldosteueransätze auf die Kontrolle der rechnerischen Richtigkeit, die Nachvollziehbarkeit und Willkürfreiheit, ist eine spezialgesetzliche Bestimmung überflüssig. Die EFK kann solche Prüfungen auch gestützt auf die Kriterien von Artikel 5 des Finanzkontrollgesetzes vom 28. Juni 1967²⁰ durchführen.

Art. 38 Abs. 1 Bst. a

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Dabei handelt es sich lediglich um eine redaktionelle Anpassung: Die beiden genannten Artikel können nicht kumulativ, sondern lediglich alternativ zur Anwendung gelangen, weshalb «und» durch «oder» ersetzt wurde.

Art. 42 Abs. 6

Die absolute Verjährungsfrist wird von heute 10 auf 15 Jahre verlängert, wie dies vor Inkrafttreten des neuen Mehrwertsteuergesetzes am 1. Januar 2010 der Fall war. Es hat sich gezeigt, dass die auf 10 Jahre verkürzte absolute Verjährungsfrist unerwünschte Folgen hat: Bei Mehrwertsteuerkontrollen werden aus verwaltungsökonomischen Gründen fünf zurückliegende Steuerperioden geprüft, da für diese Steuerperioden die relative Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Im Zeitpunkt des Abschlusses der Kontrolle mittels einer Einschätzungsmitteilung sind aufgrund der von der ESTV abzuwartenden Finalisierungsfrist (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) bereits mindestens fünfeneinhalb Jahre der absoluten Verjährungsfrist des ersten kontrollierten Jahres vergangen. Aus diesem Grund galt im früheren Recht anstelle der üblichen zehnjährigen Verjährungsfrist eine solche von 15 Jahren. Wird im Anschluss an die Einschätzungsmitteilung ein Rechtsmittelverfahren angestrengt, muss dieses unter dem geltenden Recht bis und mit Bundesgericht bezüglich der ersten kontrollierten Steuerperiode in den verbleibenden gut vier Jahren abgeschlossen werden können, soll diese Steuerperiode nicht unter der Hand des Richters oder der Richterin verjähren. Wenn die Beschwerdeinstanz einen Entscheid zurückweist, statt selbst zu entscheiden, reicht die verbleibende Frist kaum aus. Dies hat zur Folge, dass nach einer Steuerkontrolle im Unterschied zu früher kaum mehr Zeit bleibt, um die Ergebnisse mit der steuerpflichtigen Person zu besprechen und allenfalls formlose Korrekturen vorzunehmen. Die Ergebnisse einer Kontrolle werden aufgrund der kürzeren Verjährungsfrist schnellstmöglich mittels einer Verfügung eröffnet, sodass die steuerpflichtige Person ein förmliches Rechtsmittel ergreifen muss. Das ist nicht im Interesse der steuerpflichtigen Personen und stellt eine Verschlechterung ihrer Position im Vergleich zur früheren, längeren Verjährungsfrist dar. Zudem besteht für die steuerpflichtigen Personen ein Anreiz, vor allem in aussichtslosen Fällen, wo grosse Mehrwertsteuernachforderungen zu bezahlen sind, durch Ergreifen sämtlicher zur Verfügung stehender Beschwerdemöglichkeiten und Rechtsmittel das Verfahren so zu verzögern, dass möglichst viele Steuerperioden verjähren. Durch die Verkürzung der relativen Verjährungsfrist auf zwei Jahre, wenn diese von der

²⁰ SR 614.0

ESTV unterbrochen wurde, ist dem berechtigten Anliegen nach schneller Verfahrenserledigung hinreichend entsprochen.

Art. 44 Abs. 2

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Sie hat lediglich redaktionellen Charakter: Die «Einrede der Schuldnerin» wurde durch «deren Einrede» ersetzt, da es sich um die Einrede der ESTV handelt.

Art. 45a

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Im Rahmen von Teil A der Mehrwertsteuerreform wurde die Bezugsteuer gesetzessystematisch in einen eigenen Titel ausgegliedert. Sollen nun Bestimmungen wie die Steuerausnahmen und Steuerbefreiungen nicht nur für die Inlandsteuer, sondern auch für die Bezugsteuer gelten, muss ausdrücklich auf die Anwendbarkeit dieser Bestimmungen verwiesen werden. Bisher war der Verweis auf die Steuerausnahmen und Steuerbefreiungen lediglich in Artikel 109 MWSTV geregelt. Neu wird diese Regelung in das Gesetz selbst überführt und zusätzlich durch die Nennung der von der Einfuhrsteuer befreiten Datenträger ohne Marktwert ergänzt, damit die Steuerbefreiung nach Artikel 53 MWSTG nicht durch die Bezugsteuer unterminiert wird.

Art. 51 Abs. 2 Bst. b und Abs. 3

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Da der Begriff «Zollverwaltung» neu bereits in Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG eingeführt wird, bedarf es hier nur noch der Abkürzung EZV.

Art. 53 Abs. 1 Bst. d und g

Buchstabe d: Diese Änderung ergibt sich aus dem Rückweisungsauftrag des Parlaments: Da die Steuerausnahme für die Lieferung von im Inland gültigen Postwertzeichen und sonstigen amtlichen Wertzeichen gemäss dem Rückweisungsauftrag des Parlaments aufgehoben werden soll (vgl. Erläuterungen zu Art. 21 Abs. 2 Ziff. 22), ist als Konsequenz daraus auch die Steuerbefreiung bei der Einfuhr solcher Wertzeichen aufzuheben, was durch Einfügung einer entsprechenden Gegen Ausnahme bewirkt wird. Mit der Aufhebung dieser Befreiung stellt sich erstmalig die Frage nach der Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr solcher Wertzeichen, die höchstens zum aufgedruckten Wert abgegeben werden. Lässt beispielsweise die schweizerische Post ihre Wertzeichen im Ausland herstellen, so erhalten diese ihre Gültigkeit erst mit dem Verkauf durch die Post im Inland. Daher berechnet sich die Steuer bei der Einfuhr solcher Wertzeichen nicht auf dem aufgedruckten Wert, sondern auf dem Entgelt für deren Herstellung, einschliesslich der Nebenkosten (z.B. Versandkosten) bis zum Bestimmungsort der Wertzeichen im Inland. Der gleiche Grundsatz gilt für sonstige im Inland gültige Wertzeichen, die von einer Amtsstelle im Inland herausgegeben werden.

Die Frage nach der Bemessungsgrundlage stellt sich ebenfalls bei der Einfuhr von amtlichen Wertzeichen, die im Ausland gültig sind. Beispiele hierfür sind die Einfuhr von ausländischen Autobahnvignetten, die im Inland zum aufgedruckten Wert verkauft werden, oder die Einfuhr von ausländischen Steuerbanderolen, die bei der Herstellung von Zigaretten für den Export auf die Verpackung geklebt werden.

Nicht zur Bemessungsgrundlage gehört bei im Ausland gültigen amtlichen Wertzeichen der darin verkörperte «Wert» für die im Ausland zu beziehende Leistung (z.B. ausländische Autobahngebühr) oder geschuldete Abgabe (z.B. ausländische Tabaksteuer).

Buchstabe g: Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Die bereits vorhandene Steuerbefreiung für die Einfuhr von Elektrizität und Erdgas in Leitungen wird konsequenterweise auch auf Fernwärme in Leitungen ausgeweitet, was geltender Praxis entspricht (vgl. Erläuterungen zu Art. 7 Abs. 2).

Art. 54

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Die bisherige Sachüberschrift «Berechnung der Steuer» wird durch «Bemessungsgrundlage» ersetzt und somit terminologisch an die analoge Bestimmung bei der Inlandsteuer (Art. 24 MWSTG) angepasst.

Art. 58 Bst. c, c^{bis} und d

Diese Änderung führt zu keiner Änderung der Rechtslage, sondern verdeutlicht die bereits heute von der EZV zugunsten der einfuhrsteuerpflichtigen Personen angewendete Praxis, wonach bei bedingt veranlagten Gegenständen, die unter Abschluss des Zollverfahrens wieder ausgeführt oder zu einem anderen Zollverfahren angemeldet worden sind, kein Verzugszins erhoben wird. Ebenso wird auf den Verzugszins verzichtet, wenn eine im Zeitpunkt der Annahme der Zollanmeldung im Inland steuerpflichtige Person Importeur oder Importeurin eines bedingt veranlagten Gegenstands ist, selbst wenn sie das Zollverfahren nicht ordnungsgemäss abschliesst. Buchstabe d wurde aufgehoben, weil er sich auf Gegenstände bezieht, die in ein offenes Zolllager oder Zollfreilager eingelagert werden. Bei beiden Lagerarten wird bei der Einlagerung die Einfuhrsteuer weder erhoben noch sichergestellt. Eine Verzugszinspflicht beziehungsweise eine Ausnahme von derselben ist somit unnötig.

Art. 72 Abs. 1

Diese Ergänzung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Damit wird klargestellt, dass auch bei Eröffnung des Konkurses oder der Bewilligung einer Nachlassstundung eine Finalisierung vorgenommen werden muss. Die Finalisierung ist von den Konkursorganen (ordentliche oder ausserordentliche Konkursverwaltung, Sachwalter oder Sachwallerinnen) spätestens innert 180 Tagen nach Beendigung der Steuerperiode vorzunehmen. Dies ist bereits Praxis der ESTV.

Art. 76

Absatz 1 erteilt der ESTV die Berechtigung, besonders schützenswerte Personendaten zu bearbeiten. Daraus ergibt sich ohne Weiteres, dass die ESTV auch alle als nicht besonders schützenswert eingestuften Daten bearbeiten kann. Der Begriff «bearbeiten» umfasst jeden Umgang mit Personendaten, insbesondere auch das Erheben, Aufbewahren und Verwenden von Daten (Art. 3 Bst. e des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992²¹ über den Datenschutz [DSG]). Aus Datenschutzgründen ist eine

²¹ SR 235.1

zweckbezogene Eingrenzung auf die Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben notwendig (Art. 4 Abs. 3 DSGVO). Daraus ergibt sich ebenfalls, dass die Daten auch im Rahmen der Amtshilfe nach Artikel 75 MWSTG bekanntgegeben und entgegengenommen werden dürfen. Die gesetzlichen Aufgaben der ESTV beschränken sich nicht bloss auf das MWSTG, sondern können auch in anderen Gesetzen enthalten sein (beispielsweise Amtshilfebestimmungen). Aus Transparenzgründen werden die Daten über administrative und strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen ausdrücklich genannt.

Absatz 2: Nach Artikel 50e Absatz 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946²² über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) bedarf die systematische Verwendung der AHV-Versichertennummer ausserhalb der Sozialversicherung – beispielsweise im Bereich der Steuern – einer entsprechenden Regelung in einem Bundesgesetz, das die systematische Verwendung der AHV-Versichertennummer vorsieht und den Verwendungszweck sowie die Nutzungsberechtigten bestimmt. Die ESTV ist gestützt auf diese Bestimmung berechtigt, die AHV-Versichertennummer für die Festlegung der Steuerpflicht systematisch zu verwenden. Die ESTV benötigt die AHV-Nummer vor allem, um Einzelfirmen mit je eigener Unternehmens-Identifikationsnummer (UID-Nummer) zweifelsfrei der natürlichen Person zuordnen zu können, der alle diese Einzelfirmen gehören. Eine entsprechende gesetzliche Grundlage wird gleichzeitig für das UID-Register geschaffen (vgl. Erläuterung zur Änderung von Art. 6 Abs. 3 des Bundesgesetzes vom 18. Juni 2010²³ über die Unternehmens-Identifikationsnummer; UIDG).

Art. 76a

Absatz 1 berechtigt die ESTV, ein Informationssystem zur Bearbeitung von Personendaten zu betreiben, das insbesondere eingesetzt wird für das Feststellen der Steuerpflicht und der steuerbaren Leistungen, für das Erheben und Überprüfen der geschuldeten Steuern und abziehbaren Vorsteuern, für das Durchführen der Kontrollen von Import- und Exportbelegen, für das Sicherstellen des Bezugs der geschuldeten Steuern, für das Verhängen und Vollstrecken von administrativen oder strafrechtlichen Sanktionen, für das effiziente und rationelle Behandeln der nationalen und internationalen Amts- und Rechtshilfesuche, für das Führen der nötigen Statistiken und für das Erstellen von Risikoanalysen.

Absatz 2: Der Zugriff auf Daten darf einzig durch Mitarbeitende der ESTV oder (z.B. bei projektbezogenen Spezialaufträgen) durch von ihr kontrolliertes Fachpersonal erfolgen.

Absatz 3: Im geltenden MWSTG und in der dazugehörigen Verordnung fehlt eine genügende gesetzliche Grundlage für die Datenbekanntgabe mittels Abrufverfahren von besonders schützenswerten Personendaten. Mit der vorliegenden Gesetzesrevision wird das Abrufverfahren für besonders schützenswerte Personendaten auf eine rechtsgenügende Grundlage gestellt. Die Berechtigten können die benötigten Daten durch Zugriff auf das System direkt und selbstständig abrufen. Als einzige Behörde ausserhalb der ESTV hat die EZV einen direkten Zugriff auf die Mehrwertsteuerpflichtigen-Datenbank der ESTV, da die Vollzugszuständigkeit für die Erhebung der Mehrwertsteuer bei der Einfuhr (Einfuhrsteuer) bei der EZV liegt (Art. 62 Abs. 1

²² SR 831.10

²³ SR 431.03

MWSTG). So kann die EZV die zur Erhebung und zum Einzug der Steuer notwendigen Angaben unmittelbar und selbstständig abrufen, ohne jeweils eine spezielle Anfrage um entsprechende Auskunft an die ESTV richten zu müssen. Aus Gründen des Datenschutzes muss diese Befugnis in den gesetzlichen Grundlagen ausdrücklich erwähnt und die ermächtigte Behörde muss genannt werden (Art. 19 Abs. 3 DSGVO). Ausserdem müssen beim Abrufverfahren, um die entsprechende Transparenz zu gewährleisten, zusätzlich die abrufbaren Datenkategorien im Gesetz selbst festgehalten werden. Die einzelnen Daten werden in der MWSTV aufgeführt.

Aus technischen Gründen ist es zurzeit nicht möglich, einzelne Daten aus dem heutigen Informatiksystem der ESTV herauszutrennen, damit die EZV nur Zugriff auf diejenigen Daten erhält, die zum Vollzug des Gesetzes erforderlich sind. Es ist aber klar, dass sie nur diejenigen Daten verwenden darf, die sie zur Erfüllung ihrer Aufgaben braucht. So darf sie zum Beispiel Daten über Vermögensverhältnisse einer steuerpflichtigen Person einzig im Rahmen von Zwangsvollstreckungs-, Straf- und Administrativverfahren verwenden.

Absatz 4 entspricht dem bisherigen Artikel 76 Absatz 4 und stellt sicher, dass auch elektronisch gespeicherte Daten als Originaldokumente gelten, wo dies ein gesetzliches Erfordernis ist, wie beispielsweise in Zwangsvollstreckungs- oder Strafverfahren.

Absatz 5 delegiert den Erlass der Ausführungsbestimmungen an den Bundesrat und zählt auf, was der Bundesrat in den Ausführungsbestimmungen mindestens regeln muss.

Art. 84a

Diese Änderung konkretisiert die Bestimmungen über das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision für das Mehrwertsteuergesetz, um bestehende Unklarheiten zu beseitigen. Bisher wurde in Artikel 85 MWSTG bezüglich der Revision lediglich auf Artikel 66 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968²⁴ (VwVG) verwiesen. Demgemäss ist die Revision von Amtes wegen nur zulässig, wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen einen Entscheid beeinflusst hat. In der Lehre umstritten ist jedoch, ob eine Revision einer Verfügung von Amtes wegen zulässig ist. Die Revision von Amtes wegen aufgrund neuer erheblicher Tatsachen oder Beweismittel soll neu der ESTV offenstehen. Auch ist der Wortlaut von Artikel 66 VwVG zu eng, geht er doch davon aus, dass die Revision nur auf rechtskräftige Beschwerdeentscheide einer Beschwerdeinstanz (Verwaltungsjustizverfahren) und nicht bereits auch für rechtskräftige Verfügungen des Verwaltungsverfahrens Anwendung findet. Für die klassischen Revisionsgründe der neuen erheblichen Tatsachen und Beweismittel hat das Bundesgericht die Revision der Veranlagung für zulässig erklärt; zudem ist die Revision auch bei Selbstveranlagungen grundsätzlich möglich (vgl. zum Ganzen: Blumenstein/Locher 2002²⁵, S. 405 f.) Mit diesem Artikel wird die Revision nun im Mehrwertsteuergesetz selbst in Anlehnung an Artikel 147 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990²⁶ über die direkte Bundessteuer (DBG) geregelt, und diese offenen Fragen werden geklärt.

²⁴ SR 172.021

²⁵ Blumenstein, Ernst / Locher, Peter, 2002, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage, Zürich: Schulthess.

²⁶ SR 642.11

Absatz 1 nennt die Revisionsgründe. Eine Revision der Selbstveranlagung, die aufgrund des Ablaufs der Festsetzungsverjährung nach Artikel 43 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG rechtskräftig geworden ist, ist nicht möglich, da in diesem Fall die Rechtssicherheit höher zu gewichten ist als die korrekte Veranlagung. Selbstverständlich kann sich dies sowohl zu Gunsten als auch Ungunsten der steuerpflichtigen Person oder der ESTV auswirken. Folglich sind ausschliesslich rechtskräftige Verfügungen, Einspracheentscheide und Urteile nach Artikel 43 Absatz 1 Buchstabe a oder b der Revision zugänglich.

Buchstabe b: Als erhebliche Tatsachen kommen nur Tatsachen in Frage, die sich vor dem Zeitpunkt der Verfügung oder des Urteils verwirklicht haben, da nur die Nichtbeachtung in diesem Zeitpunkt existenter Tatsachen eine Revision rechtfertigen kann. Ebenso müssen sich entscheidende Beweismittel auf solche Tatsachen beziehen. Das Beweismittel selbst muss jedoch nicht zwingend bereits im Zeitpunkt des Entscheids existiert haben. Aus diesem Grund spricht das Gesetz nicht von *neuen* Tatsachen und Beweismitteln, sondern von deren Entdeckung.

Absatz 2 stellt klar, dass die Revision sowohl auf Antrag der steuerpflichtigen Personen als auch von Amtes wegen möglich ist. Eine Einschränkung erfährt dieser Grundsatz insofern, als im Sinn der Rechtssicherheit eine Revision von Amtes wegen ausgeschlossen ist, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel ausser Acht gelassen werden, die der ESTV bekannt waren oder bekannt sein mussten. Dieser Ausschluss gilt – im Unterschied zu Artikel 147 DGB – auch für eine Revision zugunsten der steuerpflichtigen Person.

Absatz 3: Die Revision als ausserordentliches Rechtsmittel darf nicht zur Korrektur fahrlässiger prozessualer Fehler dienen, was mit diesem Absatz klargestellt wird.

Absatz 4 stellt klar, dass für die Revision von Urteilen anderer Instanzen auch im Bereich der MWST die entsprechenden prozessualen Vorschriften anwendbar sind.

Art. 84b

Die relative 90-tägige Frist ab Entdeckung des Revisionsgrundes sowie die absolute 10-jährige Frist seit Eintritt der Festsetzungsverjährung entsprechen den für das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision üblichen Fristen, wie sie beispielsweise auch Artikel 67 VwVG und Artikel 148 DBG vorsehen. Diese Fristen sind auch bei der Revision von Amtes wegen zu beachten und deren Einhaltung analog Artikel 84c darzulegen.

Art. 84c

Mit diesem Artikel werden die Anforderungen an ein Revisionsgesuch einer steuerpflichtigen Person präzisiert. Da eine Revision lediglich innert 90 Tagen nach Entdecken des Revisionsgrundes zulässig ist, muss die steuerpflichtige Person darlegen, dass sie die fraglichen Revisionsgründe erst innert der letzten 90 Tagen entdeckt hat. Aufgrund der Verfahrensökonomie sind zudem gleichzeitig die Anträge zu stellen und zu begründen, die im Fall eines Gutheissens der Revision und somit eines neuen Entscheids Beachtung finden sollen.

Art. 84d

Diese Bestimmung über das Revisionsverfahren orientiert sich an Artikel 149 DBG. Die Revision einer Verfügung oder eines Einspracheentscheids liegt somit in der Kompetenz der ESTV, wenn sie die Verfügung oder den Entscheid erlassen hat.

Art. 85

In Artikel 85 wurde der Verweis auf die Revision nach den Artikeln 66–68 VwVG gestrichen. Der Artikel bezieht sich nur noch auf die Erläuterung und die Berichtigung.

Art. 87 Abs. 2

Diese Ergänzung führt zu keiner Änderung der Rechtslage gemäss geltender Praxis. Bei wörtlicher Auslegung des bisherigen Wortlautes wäre nie Verzugszins aufgrund einer Nachbelastung geschuldet gewesen, da ein Fehler, der nicht gemacht worden wäre, zu keinen Steuerausfällen und somit zu keiner Nachbelastung geführt hätte, die zu verzinzen gewesen wäre. Gemeint war vielmehr, dass kein Verzugszins geschuldet ist, wenn eine Nachbelastung auf einem Fehler beruht, der beim Bund zu keinem Steuerausfall geführt hat. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn aufgrund des festgestellten Fehlers per Saldo bei der steuerpflichtigen Person keine Nachbelastung erfolgt. Denkbar ist zum Beispiel, dass es eine steuerpflichtige Person unterlassen hat, einen Dienstleistungsbezug aus dem Ausland (Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG) zu versteuern, hierfür aber gleichzeitig vollumfänglich zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen wäre (Art. 28 Abs. 1 Bst. b MWSTG). Diesfalls wird somit auf die Verzinsung der Umsatzsteuernachforderung verzichtet.

Art. 88 Abs. 3

Betrifft nur den französischen und den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 89 Abs. 2

Betrifft nur den italienischen Text.

Art. 89 Abs. 5

Mit dieser Änderung wird die vom Parlament überwiesene Motion Hess (11.3185) «Artikel 89 Absatz 5 ersatzlos streichen» umgesetzt. Bisher hielt dieser Absatz rein deklaratorisch fest, dass die Steuerforderung unabhängig davon besteht, ob sie in öffentliche Inventare oder auf Rechnungsrufe eingegeben wird oder nicht. Denn die Folgen der Annahme der Erbschaft unter öffentlichem Inventar nach den Artikeln 589 und 590 des Zivilgesetzbuchs²⁷ sind nach Bundesgericht auf öffentlich-rechtliche Forderungen nicht anwendbar, soweit nicht das öffentliche Recht deren Geltung ausdrücklich vorbehält (BGE 102 Ia 483). Eine Streichung dieser Bestimmung, wie sie die Motion verlangt, hätte somit zu keiner Änderung der Rechtslage geführt. Mit der neuen Formulierung wird dem Willen des Parlaments entsprochen und die ESTV verpflichtet, ihre Steuerforderungen im Konkurs oder der Nachlassstundung einer steuerpflichtigen Person ebenfalls in öffentliche Inventare oder auf

Rechnungsrufe einzugeben. Die ESTV überprüft wie bisher regelmässig im Schweizerischen Handelsamtsblatt sowie in den kantonalen Amtsblättern, ob über eine bei ihr eingetragene steuerpflichtige Person (Einzelfirma, einfache Gesellschaft, Personengesellschaft) ein Rechnungsruf angekündigt worden ist. Wenn ja, meldet sie ihre Steuerforderungen bei der zuständigen Amtsstelle an.

Art. 92 Abs. 1 Einleitungssatz und 93 Abs. 1 Einleitungssatz

Betrifft nur den italienischen Text.

Art. 107 Abs. 1 Bst. c und 2

Absatz 1 Buchstabe c: Diese Ergänzung führt zu keiner Änderung der Rechtslage. Bei Leistungen an das Personal kann es sich gleichzeitig auch um Leistungen an eng verbundene oder nahe stehende Personen handeln. Diese Delegationsnorm ermächtigt den Bundesrat, zwecks einer möglichst einfachen steuerlichen Handhabung der Leistungen an das Personal Regelungen zu erlassen, die von der nach Artikel 24 Absatz 2 MWSTG anwendbaren Regelung des Drittvergleichs zur Bestimmung des Entgelts abweichen können, also diesbezüglich eine *lex specialis* zu schaffen.

Absatz 2 betrifft nur den französischen und italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

Art. 115 Abs. 1

Nach Artikel 37 Absatz 4 MWSTG muss eine steuerpflichtige Person, die mit der Saldosteuersatzmethode abrechnet, diese Methode während mindestens einer Steuerperiode beibehalten. Entscheidet sie sich für die effektive Methode, kann sie frühestens nach drei Jahren zur Saldosteuersatzmethode wechseln. Wer gestützt auf Artikel 37 Absatz 5 MWSTG nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen will, muss diese gar während mindestens 3 Steuerperioden anwenden. Entscheidet sich die steuerpflichtige Person für die effektive Methode, kann sie frühestens nach zehn Jahren zur Pauschalsteuersatzmethode wechseln (Art. 98 Abs. 2 MWSTV). Diese Unterstellungs- und Wartefristen wurden eingeführt, um der Steueroptimierung durch Wechsel der Abrechnungsmethode gewisse Schranken zu setzen. Ansonsten könnte die steuerpflichtige Person jeweils vor grösseren Investitionen zur effektiven Methode wechseln, den vollen Vorsteuerabzug vornehmen, um anschliessend durch Wechsel zur Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode ein zweites Mal vom Vorsteuerabzug zu profitieren.

Diese vom Gesetzgeber gesetzten Schranken würden ausgehebelt, wenn bei einer Steuersatzänderung die gleichen Übergangsbestimmungen gälten wie bei der Einführung des Mehrwertsteuergesetzes. Es besteht auch kein Grund für einen vorzeitigen Wechsel der Abrechnungsmethode, denn die Saldo- und Pauschalsteuersätze werden im Rahmen einer Änderung der Steuersätze proportional angepasst.

Indem bei einer Änderung der Steuersätze nicht von den Wahlmöglichkeiten Gebrauch gemacht werden kann, wird sichergestellt, dass mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnende steuerpflichtige Personen gleich behandelt werden wie effektiv abrechnende Personen. Diese Regelung entspricht im Übrigen der von

2001–2009 geltenden Bestimmung (Art. 59 Abs. 3 dritter Satz des Mehrwertsteuergesetzes vom 2. September 1999²⁸ [aMWSTG]).

Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968²⁹ (VwVG)

Art. 14 Abs. 1 Bst. f und Abs. 2

Mit Artikel 81 Absatz 1 MWSTG wurde der in allen anderen Steuerverfahren geltende Ausschluss des Zeugenbeweises aufgehoben, womit im Rahmen der Mehrwertsteuerverfahren grundsätzlich auch Zeugenbeweise zulässig sind. Artikel 14 VwVG sieht jedoch vor, dass Zeugenbeweise in Verwaltungsverfahren nur von den in Absatz 1 genannten Behörden vorgenommen werden dürfen. Nicht genannt war bisher die ESTV, weshalb im Fall einer Zeugeneinvernahme vorgängig der Entscheid des Departements eingeholt werden musste. Durch diese Ergänzung ist es der ESTV neu möglich, Zeugeneinvernahmen ohne Bewilligung des Departements durchzuführen.

Bundesgesetz vom 18. Juni 2010³⁰ über die Unternehmens-Identifikationsnummer (UIDG)

Art. 6a und 11 Abs. 6

Nach Artikel 50e Absatz 1 AHVG kann die Versichertennummer ausserhalb der Sozialversicherung des Bundes nur dann systematisch verwendet werden, wenn ein Bundesgesetz dies vorsieht und der Verwendungszweck sowie die Nutzungsberechtigten bestimmt sind. Die Verwendung der Versichertennummer gilt als «systematisch», wenn Personendaten in strukturierter Form gesammelt werden und diese Daten die neunstellige AHV-Versichertennummer enthalten.

Die Bestimmung unterscheidet zwischen der Verwendung der Versichertennummer (Abs. 1) und deren Bekanntgabe (Abs. 2). Absatz 1 schafft in Bezug auf die Verwendung eine formell-gesetzliche Grundlage. Der zulässige Verwendungszweck ist die Identifizierung von Personen. Die Versichertennummer erlaubt eine eindeutige Identifizierung von Personen, die Inhaber oder Inhaberinnen mehrerer Einzel-firmen sind. Im konkreten Fall kann das Bundesamt für Statistik (BFS) zuverlässig überprüfen, ob die Person mit der bestimmten Unternehmung bereits im UID-Register eingetragen ist. Auf diese Weise kann das Eintragungsverfahren wesentlich beschleunigt und unnötige Mehrfachregistrierungen können vermieden werden.

Nach Absatz 2 ist die Bekanntgabe der Versichertennummer durch das BFS nur unter einschränkenden Voraussetzungen zulässig. Zum einen sind als Empfänger nur UID-Stellen (Art. 3 Abs. 1 Bst. d UIDG) vorgesehen, welche die Versichertennummer ebenfalls systematisch verwenden dürfen. Zum andern muss die Bekanntgabe zur Identifizierung der natürlichen Person und zur richtigen Bearbeitung ihrer Daten im UID-Register erforderlich sein. Mit Absatz 2 wird klargestellt, dass Artikel 6a die UID-Stellen nicht automatisch zur systematischen Verwendung der AHV-Versichertennummer berechtigt. Hierfür gelten die Bestimmungen nach AHVG. Mit anderen Worten müssen sie über eine Grundlage in einem Gesetz verfügen, die es

²⁸ AS 2000 1300

²⁹ SR 172.021

³⁰ SR 431.03

ihnen erlaubt, die AHV-Versichertennummer zu einem bestimmten Zweck zu verwenden.

Die Versichertennummer darf nicht veröffentlicht werden, was in Artikel 11 Absatz 6 ausdrücklich festgehalten wird.

Finanzkontrollgesetz vom 28. Juni 1967³¹ (FKG)

Art. 6 Bst. k

In Artikel 37 Absatz 3 MWSTG wird der letzte Teilsatz aufgehoben, der eine regelmässige Überprüfung der Angemessenheit der Saldosteuersätze durch die Eidgenössische Finanzkontrolle vorsah. Infolgedessen ist auch die entsprechende Bestimmung im Finanzkontrollgesetz zu streichen.

Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946³² über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG)

Art. 103 Abs. 1

Ohne Kompensationsmassnahme würde die Minimalvariante bei der AHV zu Einnahmeverlusten von rund 19 Millionen Franken pro Jahr führen; diese kämen dem Bundeshaushalt zugute (vgl. Ziff. 3.1.4). Um diese ungewollte Verschiebung zu verhindern, soll der Beitrag des Bundes an die AHV von gegenwärtig 19,55 Prozent auf neu 19,6 Prozent der Ausgaben der AHV erhöht werden. Bei AHV-Ausgaben in der Höhe von gut 40 Milliarden Franken wird damit der Bundesbeitrag um 20 Millionen Franken erhöht, womit die Minimalvariante für die AHV neutral ausgestaltet werden kann. Bei der Maximalvariante ist keine Anpassung des Bundesbeitrags nötig, da der Ausgleich über eine Erhöhung des Anteils der AHV am reduzierten Mehrwertsteuersatz (Art. 130 Abs. 3 BV) vorgenommen werden kann (vgl. Ziff. 3.2.4).

3 Auswirkungen

3.1 Auswirkungen der Minimalvariante

In der Minimalvariante würden die Ausnahmen betreffend den reservierten Dienst der Post, den Wertzeichenverkauf und die Schiedsgerichtsbarkeit aufgehoben. Zum reduzierten Satz steuerbar wären lediglich die Nahrungsmittel, die gastgewerblichen Leistungen (Speisen und alkoholfreie Getränke) und die Beherbergungsleistungen.

Eine Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz von 2,5 Prozent würde zu jährlichen Mindereinnahmen von 760–810 Millionen Franken führen, die durch die Besteuerung der Gegenstände und Leistungen nach Artikel 25 Absatz 2 Buchstabe a Ziffern 3–9 und Buchstaben b–d MWSTG zum Normalsatz nicht vollumfänglich kompensiert würden. Es würden Steuermindereinnahmen von rund 173 Millionen Franken verbleiben, die zur Erreichung der Ertragsneutralität durch die Anhebung des reduzierten Steuersatzes auf 2,8 Prozent kompensiert werden müssten (vgl. Tabelle 1).

³¹ SR 614.0

³² SR 831.10

Herleitung des ertragsneutralen reduzierten Steuersatzes bei der Minimalvariante

Massnahmen		Mehr-/ Mindereinnahmen (in Mio. Franken)		Ertrags- neutraler reduzierter Steuersatz
		pro Position	kumuliert	
1. Schritt	Reduzierter Satz von 2,5 % für gastgewerbliche Leistungen	-725	-725	
	Reduzierter Satz von 2,5 % für Beherbergungsleistungen	-60	-785	
2. Schritt	Aufhebung Steuerausnahmen Wertzeichen + Schiedsgerichte	2	-783	
3. Schritt	Besteuerung neu zum Normalsatz von 8 %			
a)	Unterhaltung, Kultur und Sport	15	-768	
b)	Arzneimittel	380	-388	
c)	Druckbereich	100	-288	
d)	Übrige Bereiche	115	-173	
4. Schritt	Anhebung des reduzierten Satzes um 0,34 Prozentpunkte	173	0	2,84 %
Gerundeter ertragsneutraler reduzierter Steuersatz				2,8 %

Die Änderungen bei der Besteuerung der einzelnen Leistungen verteuern unter anderem auch die Vorleistungen der Landwirte und Landwirtinnen, Forstwirte und Forstwirtinnen und Gärtner und Gärtnerinnen. Um deren gestiegene Vorsteuerbelastung auszugleichen, muss der pauschalierte Vorsteuerabzug für den Bezug von Urprodukten bei Urproduzenten und Urproduzentinnen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG) von 2,5 Prozent auf 3,9 Prozent angehoben werden. Damit wird sichergestellt, dass es für die nachgelagerten Wertschöpfungsstufen keine Rolle spielt, ob der Urproduzent oder die Urproduzentin für die Versteuerung der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse der Landwirtschaft, Forstwirtschaft und Gärtnerei optiert hat oder nicht.

3.1.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen

Auswirkungen auf die Post

Seit dem 1. Juli 2009 optiert die Schweizerische Post für die Versteuerung ihrer Umsätze aus der nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Beförderung von Briefen, die unter den reservierten Dienst nach Artikel 18 PG fällt. Folglich hätte die Aufhebung dieser Steuerausnahme keine Auswirkungen.

Die Aufhebung der Steuerausnahme nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 22 MWSTG würde die nicht für die Frankatur vorgesehenen Briefmarken und sonstigen amtlichen Wertzeichen etwas verteuern. Die Auswirkungen wären jedoch insgesamt

gering. Es wäre mit Mehreinnahmen für den Bund von rund 2 Millionen Franken pro Jahr zu rechnen.

Auswirkungen auf die Schiedsgerichte

Die Schiedsgerichtsbarkeit ist ein rein zivilrechtliches Verhältnis unter Privaten und hat keinerlei Bezug zu einer hoheitlichen Tätigkeit. Unter dem aktuellen Gesetz kann für die Versteuerung der Leistungen von Schiedsgerichten optiert werden, was zu einer Verminderung der Taxe occulte führt, da die Leistungen der Schiedsgerichtsbarkeit grossmehrheitlich an steuerpflichtige Personen erbracht werden. Bei der Ausübung von Funktionen der Schiedsgerichtsbarkeit handelt es sich um Rechtsberatungsleistungen mit dem Ziel der Streitbeilegung. Eine eigentliche Hauptverhandlung mit Plädoyers findet mehrheitlich nicht statt, die Urteilsfällung, Begründung und Eröffnung erfolgen auf schriftlichem Weg.

Für die Leistungen der Schiedsgerichte gilt das Empfängerortsprinzip, womit eine Besteuerung folgende Auswirkungen hätte:

- Werden Leistungen nur an steuerpflichtige oder im Ausland ansässige Personen erbracht, dürfte bisher mehrheitlich optiert worden sein. Die Aufhebung der Steuerausnahme für Leistungen von Schiedsgerichten würde somit weder zu Mehr- noch zu Mindereinnahmen gegenüber dem Status quo führen.
- Wurde bisher nicht optiert, obwohl die Rechtsuchenden zum Vorsteuerabzug berechtigt oder im Ausland ansässig sind, ergäben sich durch die Unterstellung der Schiedsgerichtsbarkeit unter die Mehrwertsteuer Mindereinnahmen gegenüber dem Status quo.
- Schiedsgerichte kommen jedoch auch in Bereichen vor, in denen die Rechtsuchenden nicht oder nur teilweise steuerpflichtig und damit auch nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind, so bei kollektiven Arbeitsstreitigkeiten. Hier würde die Besteuerung der Leistungen der Schiedsgerichtsbarkeit Mehreinnahmen gegenüber dem Status quo bewirken.

Per Saldo dürften sich die Mehr- und Mindereinnahmen aus der Aufhebung der Steuerausnahme für Leistungen der Schiedsgerichtsbarkeit ungefähr die Waage halten.

Auswirkungen auf das Gastgewerbe und das Beherbergungsgewerbe

Nebst reinen Gaststätten, Bars und dergleichen gibt es auch viele Restaurants in Hotels. Infolgedessen lassen sich das Gastgewerbe und das Beherbergungsgewerbe in den Statistiken nicht zuverlässig auseinanderhalten. Die nachfolgenden Ausführungen, die sich auf die Betriebsstatistik des BFS und die Mehrwertsteuerstatistik der ESTV abstützen, beziehen sich deshalb immer auf das Gast- und Beherbergungsgewerbe als Ganzes.

Das Gast- und Beherbergungsgewerbe ist ein wichtiger Sektor der Schweizer Wirtschaft, wobei es beachtliche Unterschiede zwischen den Tourismuskantonen und den übrigen Kantonen gibt. Während gemäss Betriebsstatistik des BFS in Graubünden auf 118 und im Wallis auf 133 Einwohner/innen ein Betrieb kommt, sind es in Basel-Landschaft 444 und im Aargau 397 Einwohner/innen (vgl. Anhang 3). Dementsprechend unterschiedlich ist auch der Anteil der Beschäftigten im Gast- und Beherbergungsgewerbe. So sind in Graubünden 15,7 Prozent, in Appenzell Inner-

rhoden 12,0 Prozent und im Wallis 11,3 Prozent der Beschäftigten in diesem Sektor tätig, in Basel-Landschaft demgegenüber nur gerade 2,9 Prozent, in Zug 3,3 Prozent und im Aargau 3,5 Prozent (vgl. Anhang 4).

Tabelle 2 zeigt, dass die Anzahl der mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen, die im Gast- und Beherbergungsgewerbe tätig sind, seit dem Jahr 2005 trotz starkem Bevölkerungswachstum insgesamt ziemlich stabil geblieben ist. Eine deutliche Zunahme der Betriebe kann jedoch bei den Bars und den Caterings verzeichnet werden.

Tabelle 2

Anzahl steuerpflichtige Gast- und Beherbergungsbetriebe

	2001	2005	2008	2009	2010
Hotels, Gasthöfe und Pensionen mit Restaurant	4 196	4 078	3 956	3 946	3 925
Hotels, Gasthöfe und Pensionen ohne Restaurant	399	393	392	387	388
Weitere Beherbergungsstätten (Camping, Jugendherbergen usw.)	558	582	618	631	712
Restaurants, Imbissstuben, Tea-Rooms und Gelaterias	18 212	19 292	19 138	18 996	18 924
Kantinen	193	196	184	195	210
Bars	1 275	1 497	1 565	1 658	1 707
Diskotheken, Dancings, Nightclubs	369	404	379	402	396
Caterings	405	557	607	642	737
Total	25 607	26 999	26 839	26 857	26 999

Quelle: ESTV, Mehrwertsteuerstatistiken 2001, 2005, 2008, 2009 und 2010 (provisorisch)

Auch in Bezug auf die steuerbaren Umsätze ist ab dem Jahr 2005 keine grosse Zunahme zu verzeichnen (vgl. Tabelle 3).

Tabelle 3

Steuerbare Umsätze der Gast- und Beherbergungsbetriebe (in Mio. Fr.)

	2001	2005	2008	2009	2010
Hotels, Gasthöfe und Pensionen mit Restaurant	7 071	7 150	8 870	8 480	8 780
Hotels, Gasthöfe und Pensionen ohne Restaurant	333	300	352	348	367
Weitere Beherbergungsstätten (Camping, Jugendherbergen usw.)	363	376	414	423	455
Restaurants, Imbissstuben, Tea-Rooms und Gelaterias	11 897	11 841	13 101	13 151	13 261
Kantinen	529	1 290	1 446	1 462	1 513
Bars	432	488	570	601	619
Diskotheken, Dancings, Nightclubs	301	323	342	344	338
Caterings	336	403	528	538	580
Total	21 262	22 171	25 623	25 347	25 914

Quelle: ESTV, Mehrwertsteuerstatistiken 2001, 2005, 2008, 2009 und 2010 (provisorisch)

Gegen 27 000 steuerpflichtige Personen würden durch die Vorlage eine direkte steuerliche Entlastung erfahren, da die Abgabe von Nahrungsmitteln im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen zum reduzierten Satz von 2,8 Prozent besteuert würde. Bei vollständiger Weitergabe der Steuersatzsenkung an die Gäste bliebe ihre

Marge unverändert und es wäre eine leichte Steigerung der Nachfrage und damit des Umsatzes ohne Mehrwertsteuer zu erwarten. Würde die Steuersatzsenkung nicht an die Gäste weitergegeben, führte dies zu einer Margenerhöhung, aber dafür ergäbe sich kein positiver Effekt auf die Nachfrage nach solchen Leistungen.

Die Vorlage hätte zudem eine Zunahme des administrativen Aufwands für das Gastgewerbe zur Folge. Zwar ergäbe sich ein administrativer Minderaufwand bei Betrieben, die sowohl gastgewerbliche als auch Take-Away-Leistungen erbringen, da für beide Leistungen neu der gleiche Steuersatz gelten würde. Dafür müssten jedoch praktisch alle gastgewerblichen Betriebe die Umsätze aus der Abgabe von alkoholischen Getränken und Raucherwaren von den übrigen gastgewerblichen Umsätzen trennen, was Mehraufwand zur Folge hätte. Hinzu kommen sodann noch die einmaligen Umstellungskosten. Insgesamt überwiegt demzufolge der Mehraufwand.

Rund 5000 steuerpflichtige Personen würden sodann von der Senkung der Steuer auf Beherbergungsleistungen von 3,8 Prozent auf 2,8 Prozent profitieren.

Auswirkungen auf die Landwirtschaft

Für die rund 58 000 landwirtschaftlichen Betriebe, wovon rund 41 000 Haupterwerbsbetriebe sind³³, gilt bezüglich der Steuerpflicht der Status quo, das heisst, die Veräusserung der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse ist und bleibt von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Die Landwirtschaft ist jedoch ziemlich stark von den Änderungen bei den Steuersätzen betroffen. In der Minimalvariante unterliegen viele Vorleistungen der Landwirtschaft neu dem Normalsatz und werden somit um maximal 5,37 Prozent teurer (vgl. Tab. 5). Dies gilt namentlich für Futtermittel, Dünger, Pflanzenschutzmittel, Sämereien, Setzknollen und lebende Pflanzen. Allerdings ist nicht sicher, dass die Lieferanten die Steuererhöhungen vollumfänglich auf die Landwirte und Landwirtinnen überwälzen können.

Hat der landwirtschaftliche Betrieb für die Versteuerung seiner Leistungen optiert, so kann er diese höhere Vorsteuer in seiner Abrechnung mit der ESTV im gleichen prozentualen Ausmass in Abzug bringen wie im Status quo. Er hat also seine Vorsteuern wegen den erhaltenen Direktzahlungen (= Subventionen) im gleichen Mass zu kürzen wie bisher. Die Minimalvariante beeinflusst auch die Steuersätze der Leistungen dieser landwirtschaftlichen Betriebe. Zum reduzierten Satz von 2,8 Prozent steuerbar sind nur noch die Lieferungen von Erzeugnissen, die für die menschliche Ernährung geeignet sind. Zum Normalsatz besteuert werden also Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen und Schnittblumen, aber auch Getreide, das zu Fütterungszwecken bestimmt ist. Der Normalsatz gilt weiter für die mit der Urproduktion in unmittelbarem Zusammenhang stehende Bearbeitung des Bodens und für die Bearbeitung von mit dem Boden verbundenen Erzeugnissen der Urproduktion. Da praktisch alle Abnehmer und Abnehmerinnen diese höhere Steuer wieder vollumfänglich als Vorsteuer in Abzug bringen können, dürfte die Überwälzung in aller Regel gelingen.

Für den nicht steuerpflichtigen landwirtschaftlichen Betrieb stellt sich die Frage, ob er die zusätzliche Belastung auf seinen Vorleistungen auf seine Abnehmer und Abnehmerinnen überwälzen kann. Dies hängt letztlich von Angebot und Nachfrage auf den entsprechenden Märkten ab. Es kann aber davon ausgegangen werden, dass

³³ BFS, Landwirtschaftliche Betriebsstrukturerhebung 2011

die vorgesehene Erhöhung des pauschalierten Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG von 2,5 Prozent auf 3,9 Prozent (vgl. Ziff. 3.1) die Bestrebungen der landwirtschaftlichen Betriebe um eine entsprechende Erhöhung der Abnahmepreise massgeblich unterstützen würde.

Auswirkungen auf das Gesundheitswesen

In der Minimalvariante werden die Arzneimittel, die im Status quo dem reduzierten Satz unterliegen, zum Normalsatz besteuert. Damit verteuern sich die Produzenten- und Konsumentenpreise für Arzneimittel einerseits und die von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Behandlungen, in deren Rahmen Arzneimittel angewendet werden, andererseits.

Dies führt bei voller Überwälzung der Steuererhöhung auf die Produzenten- und Konsumentenpreise zu einer zusätzlichen Belastung von rund 380 Millionen Franken pro Jahr. Davon wird ein Teil (Arzneimittel, die nicht von der Krankenkasse bezahlt werden, Ausgaben für vergütete Arzneimittel bis zur Franchise sowie Selbstbehalt bis maximal 700 Franken für Erwachsene und 350 Franken für Kinder) direkt von den Konsumenten und Konsumentinnen bezahlt und ein Teil auf die Krankenkassenprämien überwält. Ein Teil schliesslich entfällt auf die Beteiligung des Staates an den Kosten des Gesundheitswesens. Die Auswirkungen auf die individuelle Prämienverbilligung sind unter den Ziffern 3.1.2 und 3.1.3 dargestellt.

Auswirkungen auf die Radio- und Fernsehgesellschaften

Die Radio- und Fernsehempfangsgebühren sind in der Radio- und Fernsehverordnung vom 9. März 2007³⁴ (RTVV) geregelt. Artikel 59 RTVV hält fest, wie hoch die monatlichen Empfangsgebühren für den Radioempfang und den Fernsehempfang sind und dass sich diese Beträge ohne Mehrwertsteuer verstehen. Somit könnte die Steuersatzerhöhung von 2,5 Prozent auf 8 Prozent vollumfänglich überwält werden und die Marge der Radio- und Fernsehgesellschaften würde nicht geschmälert. Für die abgabepflichtigen privaten Haushalte ergäbe sich dadurch eine Mehrbelastung von knapp 25 Franken pro Jahr. Zu beachten ist dabei allerdings, dass der Bundesrat durch die Motion der Kommission für Verkehr und Fernmeldewesen des Nationalrates (10.3014) «Neues System für die Erhebung der Radio- und Fernsehgebühren» beauftragt worden ist, eine Vorlage für eine geräteunabhängige Abgabe für alle Haushalte und alle Betriebe auszuarbeiten. Eine derartige Abgabe würde nicht mehr der Mehrwertsteuer unterliegen.

Auswirkungen auf die Printmedien

Die Minimalvariante hätte sodann Auswirkungen auf die Printmedien, die sich aktuell in einem ausgeprägten Strukturwandel befinden. Angesichts der Einbrüche der Leserzahlen und der Werbeerträge ist unsicher, ob es gelingen würde, die höhere Mehrwertsteuer auf die Kunden und Kundinnen zu überwälzen. Die Erhöhung der Mehrwertsteuer hätte somit eine Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage der Verlage zur Folge. Damit steht diese Massnahme dem Auftrag des Parlaments, ein Förderkonzept zur Stärkung der staats- und demokratiepolitischen Bedeutung der Medien zu erarbeiten, entgegen (Motion Staatspolitische Kommission des Nationalrates (12.3004) «Sicherung der staats- und demokratiepolitischen Funktionen der Medien»).

³⁴ SR 784.401

Auswirkungen auf nicht direkt betroffene Branchen

Die Steuersatzsenkungen für gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen hätten auf die steuerpflichtigen Personen ausserhalb dieser Sektoren insofern Auswirkungen, als sie Kunden oder Kundinnen des Gast- und Beherbergungsgewerbes sind. Hierbei käme es zum einen darauf an, ob die gastgewerblichen und Beherbergungsbetriebe die Steuersatzsenkung von 8 Prozent (im Falle der gastgewerblichen Leistungen) beziehungsweise 3,8 Prozent (bei Beherbergungsleistungen) auf 2,8 Prozent ganz, teilweise oder gar nicht an die Gäste weitergeben. Zum anderen wäre es von Bedeutung, ob der Gast zum Vorsteuerabzug berechtigt ist oder nicht. Die dabei auftretenden Mechanismen werden in Tabelle 4 am Beispiel der gastgewerblichen Leistungen dargestellt.

Tabelle 4

Auswirkungen der Steuersatzsenkung für gastgewerbliche Leistungen von 8 Prozent auf 2,8 Prozent auf die Nettobelastung der Gäste

	Gastgewerblicher Betrieb		
	gibt die Steuersatzsenkung vollumfänglich an die Gäste weiter	gibt die Steuersatzsenkung zu 50 % an die Gäste weiter	gibt die Steuersatzsenkung nicht an die Gäste weiter
Gast ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt	0,00 %	2,53 %	5,06 %
Gast ist zu 30 % zum Vorsteuerabzug berechtigt	-3,45 %	-1,00 %	1,44 %
Gast ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt	-4,81 %	-2,41 %	0,00 %

Würde der gastgewerbliche Betrieb die Steuersatzsenkung nicht an die Gäste weitergeben, bliebe der Preis einschliesslich Mehrwertsteuer unverändert, aber er enthielte nur noch 2,8 Prozent statt 8 Prozent Mehrwertsteuer. Somit könnte der zum vollen Vorsteuerabzug berechtigte Gast weniger Vorsteuer in Abzug bringen und die Leistung verteuerte sich für ihn um 5,06 Prozent. Bei vollständiger Weitergabe der Steuersatzsenkung bliebe der Preis ohne Mehrwertsteuer und damit auch die Nettobelastung des zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Gastes unverändert.

Aber auch die Steuersatzerhöhung für all jene Leistungen, welche neu zum Normalatz statt zum reduzierten Satz besteuert würden (Bücher, Zeitungen, Zeitschriften, Arzneimittel usw.) würde sich auf die Kunden und Kundinnen auswirken. Die dabei auftretenden Effekte sind aus Tabelle 5 ersichtlich.

Auswirkungen der Steuersatzerhöhung von 2,5 Prozent auf 8 Prozent auf die Nettobelastung der Kunden und Kundinnen

	Leistung erbringendes Unternehmen		
	überwältigt die Steuersatzerhöhung vollumfänglich auf die Kunden und Kundinnen	überwältigt die Steuersatzerhöhung zu 50 % auf die Kunden und Kundinnen	überwältigt die Steuersatzerhöhung nicht auf die Kunden und Kundinnen
Kunde/Kundin ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt	0,00 %	-2,55 %	-5,09 %
Kunde/Kundin ist zu 30 % zum Vorsteuerabzug berechtigt	3,78 %	1,14 %	-1,50 %
Kunde/Kundin ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt	5,37 %	2,68 %	0,00 %

Würde das Unternehmen, das solche neu zum Normalsatz steuerbare Leistungen erbringt, die Steuersatzerhöhung nicht auf seine Kunden und Kundinnen überwälzen, bliebe der Preis einschliesslich Mehrwertsteuer unverändert, aber er enthielte 8 Prozent statt 2,8 Prozent Mehrwertsteuer. Somit könnten die zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Kundinnen und Kunden mehr Vorsteuer in Abzug bringen und die Leistung verbilligte sich für sie um 5,09 Prozent. Bei vollständiger Überwälzung der Steuersatzerhöhung bliebe der Preis ohne Mehrwertsteuer und damit auch die Nettobelastung der zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Person unverändert.

Die ausserhalb der Nahrungsmittelbranche tätigen steuerpflichtigen Personen wären zudem von der Anhebung des reduzierten Steuersatzes auf Lieferungen von Nahrungsmitteln von 2,5 Prozent auf 2,8 Prozent betroffen, sofern sie Kunden oder Kundinnen dieses Sektors sind. Allerdings wären die Auswirkungen angesichts der vergleichsweise geringen Satzanhebung von 0,3 Prozentpunkten bescheiden.

Bei den nachfolgenden Berechnungen wird immer davon ausgegangen, dass sowohl die Steuersatzsenkungen als auch die Steuersatzerhöhungen vollumfänglich an die Abnehmer und Abnehmerinnen weitergegeben werden.

3.1.2 Auswirkungen auf den Bund

Finanzielle Auswirkungen

Die Änderungen bei den Steuerausnahmen und den Steuersätzen gemäss Rückweisungsauftrag werden ertragsneutral umgesetzt. Lediglich infolge der Rundung des reduzierten Steuersatzes auf eine Stelle nach dem Komma würden sich geringfügige Mindereinnahmen von rund 20 Millionen Franken ergeben (vgl. Ziff. 3.1).

Mehrausgaben entstehen für den Bund weiter im Bereich der individuellen Prämienverbilligung (vgl. die Ausführungen zu den Auswirkungen auf das Gesundheitswesen in Ziff. 3.1.1). Die Besteuerung der Arzneimittel zum Normalsatz von 8 Prozent führt zu höheren Prämien der obligatorischen Krankenpflegeversicherung. Dies wiederum bewirkt eine Zunahme der vom Bund zu finanzierenden individuellen Prämienverbilligungen um rund 24 Millionen Franken (Zahlenbasis 2011).

Der Bund ist sodann als Käufer von Leistungen, die eine Steuersatzänderung erfahren, betroffen. Dabei dürfte die Mehrbelastung aus der Erhöhung des reduzierten Satzes von 2,5 Prozent auf 2,8 Prozent und der Unterstellung vieler bisher reduziert besteuert Leistungen unter den Normalsatz leicht höher sein als die Minderbelastung aus dem Bezug von gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen.

In der vorliegenden Botschaft werden zudem einige weitere Gesetzesänderungen vorgeschlagen, die finanzielle Auswirkungen hätten. So ist vorgesehen, bei Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten den Abzug der fiktiven Vorsteuer nicht mehr zuzulassen und dafür die Margenbesteuerung wieder einzuführen (vgl. Ziff. 2, Erläuterungen zu Art. 33a MWSTG). Dies hätte Mehreinnahmen von jährlich bis zu 90 Millionen Franken zur Folge. Weiter soll die Steuerpflicht im Gemeinwesen vereinfacht und teilweise auch eingeschränkt werden (vgl. Ziff. 2, Erläuterungen zu Art. 12 Abs. 3 sowie Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 und 28^{bis} und Abs. 6). Mit diesen Änderungen wären Mindereinnahmen von jährlich rund 10 Millionen Franken verbunden.

Insgesamt wäre somit bei der Minimalvariante mit Mehreinnahmen von dauerhaft rund 36 Millionen Franken pro Jahr zu rechnen (Tabelle 6). Befristet bis ins Jahr 2017 kämen zudem Mehreinnahmen von 11 Millionen Franken aus dem leicht geringeren Ertragsanteil der IV hinzu (vgl. Ziff. 3.1.4).

Tabelle 6

Finanzielle Auswirkungen der Minimalvariante auf den Bundeshaushalt

	Mio. Franken
Rundungsverlust bei Festsetzung des reduzierten Satzes	-20
Zusätzliche individuelle Prämienverbilligungen durch den Bund	-24
Auswirkungen auf Bund als Käufer von Leistungen	0
Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten: Ersetzung des fiktiven Vorsteuerabzugs durch die Margenbesteuerung	90
Vereinfachung der Steuerpflicht von Gemeinwesen	-10
Mehreinnahmen total	36

Zusätzlich zeitlich befristet bis 2017 Mehreinnahmen zulasten der IV von 11 Mio. Franken

Personelle Auswirkungen

Bei der Minimalvariante würden ein paar Abgrenzungsprobleme im Bereich der Arzneimittel, Bücher und Zeitschriften wegfallen. Damit dürfte die Anzahl der Anfragen an die ESTV und an die EZV in diesen Bereichen zurückgehen. Eine spürbare Entlastung für die Verwaltung wird dadurch jedoch nicht erzielt. Auch die Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz hätte keine personellen Auswirkungen, denn per Saldo würden die Abgrenzungsprobleme in diesen beiden Branchen nicht abnehmen, sondern sich lediglich verschieben. Viele gastgewerbliche Betriebe müssten nämlich statt mit einem neu mit zwei Steuersätzen abrechnen, da die Umsätze aus der Abgabe von alkoholischen Getränken und Tabakwaren zum Normalsatz steuerbar bleiben würden.

3.1.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden

Die Minimalvariante hätte zum einen Auswirkungen auf die Kantone und Gemeinden, soweit es sich um steuerpflichtige Dienststellen handelt, die Leistungen erbringen, deren Steuersatz ändert. Wie alle übrigen steuerpflichtigen Personen hätten auch die Dienststellen der Kantone und Gemeinden diese Änderungen im Steuersatz zu vollziehen.

Die Besteuerung der Arzneimittel zum Normalsatz von 8 Prozent führt zu höheren Prämien der obligatorischen Krankenpflegeversicherung. Dies bewirkt eine Zunahme der von den Kantonen zu finanzierenden individuellen Prämienverbilligungen um rund 23 Millionen Franken (Zahlenbasis 2011).

Die Minimalvariante hätte sodann Auswirkungen auf die Kantone und Gemeinden als Abnehmer oder Abnehmerinnen von Leistungen, deren Steuersatz ändert. Betroffen wären sie insbesondere von der Unterstellung der Arzneimittel und Bücher unter den Normalsatz, da dadurch die Kosten der Spitäler und Bibliotheken zunehmen würden und sich zusätzliche Subventionen als notwendig erweisen könnten. Kaum von Bedeutung wären hingegen die Steuersatzsenkungen bei den gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen. Per Saldo würden die Kantone und wahrscheinlich auch die Gemeinden etwas stärker belastet als im Status quo.

3.1.4 Auswirkungen auf die Sozialversicherungen

Die Mehrwertsteueranteile der Sozialversicherungen sind nach Artikel 130 Absatz 3 und Artikel 196 Ziffer 14 Absatz 2 BV in Prozentpunkten der Mehrwertsteuer-Sätze festgelegt. Beim Normalsatz ist der Anteil am höchsten und beim reduzierten Steuersatz am niedrigsten. Die Minimalvariante hat gegenläufige Auswirkungen auf die Einnahmenanteile von AHV und IV: Zum einen profitieren die Sozialversicherungen davon, dass neu gewisse Leistungen statt zum reduzierten zum Normalsatz besteuert werden. Zum anderen führt die Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz zu Einnahmefällen. Per Saldo fließen pro Jahr rund 19 Millionen Franken weniger in die AHV und rund 11 Millionen Franken weniger in die IV. Diese Schlechterstellung fällt zu gering aus, um über eine Erhöhung der Mehrwertsteueranteile der Versicherungen kompensiert zu werden: Eine Erhöhung des Mehrwertsteueranteils der AHV um 0,1 Prozentpunkte würde bereits zu jährlichen Mehreinnahmen von über 40 Millionen Franken führen, die der AHV zulasten des Bundeshaushaltes zukämen. Deshalb soll die Kompensation bei der AHV über eine Erhöhung des Bundesbeitrags an die AHV erfolgen. Derzeit zahlt der Bund einen jährlichen Beitrag in der Höhe von 19,55 Prozent der AHV-Ausgaben. Neu soll der Bundesbeitrag mit einer Anpassung des AHVG auf 19,6 Prozent erhöht werden (vgl. auch Ziff. 2.2). Bei AHV-Ausgaben von rund 40 Milliarden ergäben sich daraus Mehreinnahmen von jährlich rund 20 Millionen Franken für die AHV. Damit wird die Minimalvariante zum Zeitpunkt der Einführung für die AHV haushaltneutral ausgestaltet. Mittelfristig ergibt sich eine leichte Verbesserung der AHV zulasten des Bundeshaushaltes, da die AHV-Ausgaben auch künftig ein höheres Wachstum aufweisen dürften als die Mehrwertsteuer. Bei der IV wird auf eine Kompensation verzichtet, da die Schlechterstellung bei einem Inkrafttreten der Vorlage auf Anfang 2016 auf zwei Jahre begrenzt wäre; die Zusatzfinan-

zierung läuft Ende 2017 aus. Die vorübergehenden Einnahmenverluste bei der IV belaufen sich auf weniger als 0,1 Prozent der Gesamteinnahmen.

Keinen Einfluss hat die Vorlage auf die Berechnung des Bundesbeitrags an die IV. Dieser ist zwar ab dem Jahr 2014 an die Entwicklung der Mehrwertsteuereinnahmen gebunden. Die ertragsneutrale Ausgestaltung der Vorlage für den Bundeshaushalt gewährleistet aber, dass die Gesamteinnahmen aus der Mehrwertsteuer praktisch unverändert bleiben. Zudem sieht Artikel 78 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung³⁵ vor, dass die für die Festlegung des Bundesbeitrags an die IV relevante jährliche Veränderungsrate der Mehrwertsteuer um allfällige Änderungen der Steuersätze und der Bemessungsgrundlage korrigiert wird.

3.1.5 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Die Steuerlast der inländischen privaten Haushalte bleibt in der Minimalvariante im Wesentlichen unverändert. Somit wäre keine Veränderung der Kaufkraft zu erwarten. Der Gastronomie-Bereich und in geringerem Mass auch das Beherbergungsgewerbe würden entlastet. Eine Zusatzbelastung würden demgegenüber jene Wirtschaftsbereiche erfahren, deren Leistungen entweder neu zum Normalsatz oder aber neu mit 2,8 statt mit 2,5 Prozent besteuert werden. Ob sich die unterschiedliche Belastung in einer Preisveränderung oder einer veränderten Marge der Marktteilnehmer und Marktteilnehmerinnen niederschlägt, hängt im Wesentlichen von der Wettbewerbssituation ab.

Mittel- und langfristig wäre zu erwarten, dass in jenen Wirtschaftsbereichen, in denen die Preise angepasst werden, sich auch die Nachfrage nach deren Leistungen entsprechend verändert. Werden die Preise nicht vollständig angepasst, ändert sich die Marge der Marktteilnehmer und Marktteilnehmerinnen, was zu einer gewissen Anpassung bei den getätigten Investitionen führen dürfte. Eine Zunahme der Investitionstätigkeit wäre insbesondere im Gastgewerbe zu erwarten. Da die Minimalvariante ertragsneutral ausgestaltet ist, dürften sich allerdings insgesamt weder der Konsum noch die Investitionen spürbar verändern.

3.1.6 Auswirkungen auf die privaten Haushalte

Die Minderbelastung der privaten Haushalte durch die Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Steuersatz von 2,8 Prozent würde insgesamt betrachtet wieder kompensiert durch die Besteuerung vieler bisher reduziert besteuert Leistungen zum Normalsatz sowie durch die Erhöhung des reduzierten Satzes von 2,5 auf 2,8 Prozent für Lieferungen von Nahrungsmitteln. Allerdings trifft dies nicht für jeden einzelnen Haushalt zu. Je höher der Anteil der Ausgaben für Nahrungsmittel und für neu zum Normalsatz besteuerte Leistungen und je niedriger der Anteil der Ausgaben für gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen ist, desto schlechter fahren die betroffenen Haushalte (vgl. Tabelle 7). Ausserdem profitieren von der Steuersatzsenkung für gastgewerbliche und vor allem für Beherbergungsleistungen auch Haushalte mit Wohnsitz im Ausland. Es handelt

³⁵ Fassung gemäss Änderung vom 18. März 2011 (AS 2011 5659; Inkrafttreten auf 1.1.2014).

sich um Touristen und Touristinnen sowie Grenzgänger und Grenzgängerinnen. Diese Haushalte sind zwar auch von den Kompensationsmassnahmen betroffen, jedoch in etwas geringerem Ausmass. Deshalb werden die inländischen Haushalte insgesamt geringfügig stärker belastet als im Status quo. Die entsprechenden Berechnungen stützen sich auf einen Zusammenschluss der Haushaltbudgeterhebungen 2006–2009 des BFS. Für Paarhaushalte mit einem Einkommen bis 4699 Franken pro Monat kann das BFS keine gesicherten Daten liefern.

Tabelle 7

Auswirkungen der Minimalvariante in Franken pro Monat auf die privaten Haushalte nach Einkommensklassen und Haushaltstypen

Einkommensklassen (Franken pro Monat)	0 – 4699	4700 – 6799	6800 – 9099	9100 – 12 499	12 500 und mehr
Alle Haushalte	6.99	5.03	4.05	1.61	-3.57
Einpersonen-Haushalte (ohne Rentner/Rentnerinnen)	1.43	-0.41	-3.34		-8.62
Paar-Haushalte (ohne Kinder)		5.39	4.35	-0.75	-8.00
Paar-Haushalte (mit 1 Kind)		6.87	4.97	2.82	0.16
Paar-Haushalte (mit 2 Kindern)		9.82	6.76	3.70	-1.44
Rentnerhaushalte	9.41	9.64	9.60		7.16

Rentner- und Einpersonen-Haushalte: Aufgrund der geringen Anzahl Beobachtungen wurden die Einkommensklassen «9 100 - 12 499» und «12 500 und mehr» zusammengefügt

Private Haushalte in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen und dabei insbesondere Haushalte mit Kindern sowie Rentnerhaushalte haben nur geringe Ausgaben für gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen, jedoch überdurchschnittliche Ausgaben für Nahrungsmittel und Leistungen, die neu zum Normalsatz besteuert würden. Für solche Haushalte ergäbe sich somit per Saldo eine Mehrbelastung in der Grössenordnung von 10 Franken pro Monat gegenüber dem Status quo.

Private Haushalte mit hohem Einkommen und dabei vor allem Einpersonenhaushalte (ohne Rentner und Rentnerinnen) und Paar-Haushalte ohne Kinder haben hingegen überdurchschnittlich hohe Ausgaben für gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen und unterdurchschnittlich hohe Ausgaben für Nahrungsmittel und neu zum Normalsatz besteuerte Leistungen. Sie würden deshalb per Saldo weniger stark belastet als im Status quo.

3.1.7 Auswirkungen auf die Umwelt

Die Minimalvariante hat keine Auswirkungen auf die Umwelt.

3.2 Auswirkungen der Maximalvariante

Bei der Maximalvariante bleiben alle aktuell zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenstände und Leistungen reduziert besteuert. Neu gilt der reduzierte Satz jedoch auch für gastgewerbliche Leistungen (Speisen und alkoholfreie Getränke) und für

Beherbergungsleistungen. Wie in der Minimalvariante werden des Weiteren die Steuerausnahmen betreffend den reservierten Dienst der Post, den Wertzeichenverkauf und die Schiedsgerichtsbarkeit aufgehoben.

Eine Besteuerung der gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz von 2,5 Prozent würde zu jährlichen Mindereinnahmen von 760–810 Millionen Franken führen. Diese Mindereinnahmen werden in der Maximalvariante vollumfänglich durch eine entsprechende Anhebung des reduzierten Satzes kompensiert. Wie Tabelle 8 aufzeigt, wäre hierfür der reduzierte Steuersatz auf 3,8 Prozent anzuheben.

Tabelle 8

Herleitung des ertragsneutralen reduzierten Steuersatzes bei der Maximalvariante

Massnahmen		Mehr-/ Mindereinnahmen (in Mio. Franken)		Ertragsneutraler reduzierter Steuersatz
		pro Position	kumuliert	
1. Schritt	Reduzierter Satz von 2,5 % für gastgewerbliche Leistungen	-725	-725	
	Reduzierter Satz von 2,5 % für Beherbergungsleistungen	-60	-785	
2. Schritt	Aufhebung Steuerausnahmen Wertzeichen + Schiedsgerichte	2	-783	
3. Schritt	Anhebung des reduzierten Satzes um 1,28 Prozentpunkte	783	0	3,78 %
Gerundeter ertragsneutraler reduzierter Steuersatz				3,8 %

Diese Änderungen verteuern unter anderem auch die Vorleistungen der Landwirte und Landwirtinnen, Forstwirte und Forstwirtinnen und Gärtner und Gärtnerinnen. Um deren gestiegene Vorsteuerbelastung auszugleichen, muss der pauschalierte Vorsteuerabzug für den Bezug von Urprodukten bei Urproduzenten und Urproduzentinnen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG) von 2,5 Prozent auf 3,0 Prozent angehoben werden. Damit wird sichergestellt, dass es für die nachgelagerten Wertschöpfungsstufen keine Rolle spielt, ob der Urproduzent oder die Urproduzentin für die Versteuerung der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse der Landwirtschaft, Forstwirtschaft und Gärtnerei optiert hat oder nicht.

3.2.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen

Post und Schiedsgerichte: Die Auswirkungen der Maximalvariante auf die Post und die Schiedsgerichte sind die gleichen wie in der Minimalvariante (vgl. Ziff. 3.1.1).

Gastgewerbe und Beherbergungsgewerbe: In der Maximalvariante wird der reduzierte Satz von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent erhöht, um die Ertragsneutralität sicherzustellen. Die Auswirkungen der Maximalvariante auf das Gastgewerbe wären somit etwas geringer als in der Minimalvariante (vgl. Ziff. 3.1.1). Auch in dieser Variante

würde das Gastgewerbe aber von einer massiven Steuersatzsenkung profitieren. Für das Beherbergungsgewerbe hingegen ergäbe sich keine Änderung gegenüber dem Status quo.

Landwirtschaft: Durch die Anhebung des reduzierten Satzes von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent würden sich die zum reduzierten Satz belasteten Vorleistungen der landwirtschaftlichen Betriebe verteuern. Bezüglich der betroffenen Gegenstände und Leistungen sowie der Überwälzung der Steuer wird auf Ziffer 3.1.1 verwiesen.

Steuerpflichtige landwirtschaftliche Betriebe könnten die höhere Vorsteuer in der Abrechnung mit der ESTV im gleichen prozentualen Ausmass in Abzug bringen wie im Status quo. Auf der Umsatzseite sind alle Leistungen neu zu 3,8 statt 2,5 Prozent steuerbar. Da praktisch alle Abnehmer diese höhere Steuer wieder vollumfänglich als Vorsteuer in Abzug bringen können, dürfte die Überwälzung in aller Regel gelingen.

Bei nicht steuerpflichtigen Betrieben würde die Überwälzung der höheren Vorsteuer auf den Vorleistungen auf die Abnehmer und Abnehmerinnen durch die vorgesehene entsprechende Erhöhung des pauschalierten Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG von 2,5 Prozent auf 3,0 Prozent (vgl. Ziff. 3.2) erleichtert.

Gesundheitswesen: Bei voller Überwälzung der Steuersatzerhöhung von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent auf die Produzenten- und Konsumentenpreise würde sich die Belastung der Arzneimittel um rund 90 Millionen Franken pro Jahr erhöhen. Davon würde ein Teil direkt von den Konsumenten und Konsumentinnen bezahlt, ein Teil auf Krankenkassenprämien überwälzt und ein Teil würde auf die Beteiligung des Staates an den Kosten des Gesundheitswesens entfallen. Die Auswirkungen auf die individuelle Prämienverbilligung sind unter den Ziffern 3.2.2 und 3.2.3 dargestellt.

Radio- und Fernsehgesellschaften: Da die Radio- und Fernsehpflichtgebühren nach Artikel 59 RTVV ohne Mehrwertsteuer festgelegt sind, wäre die Überwälzung der Steuersatzerhöhung von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent sichergestellt und die Marge der Radio- und Fernsehgesellschaften würde nicht geschmälert. Für die abgabepflichtigen privaten Haushalte ergäbe sich dadurch eine Mehrbelastung von knapp 6 Franken pro Jahr (vgl. Ziff. 3.1.1).

Auswirkungen auf die Printmedien: Da die Leistungen der Printmedien in der Maximalvariante mit 3,8 Prozent statt mit 2,5 Prozent besteuert werden und eine Überwälzung auf die Kunden und Kundinnen nicht sichergestellt ist, ergäbe sich eine Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage der Verlage. Allerdings wären die Auswirkungen deutlich geringer als in der Minimalvariante (vgl. Ziff. 3.1.1).

Nicht direkt betroffene Branchen: Die Steuersatzsenkung für gastgewerbliche Leistungen hätte auf die steuerpflichtigen Personen ausserhalb dieses Sektors insofern Auswirkungen, als sie Kunden oder Kundinnen des Gastgewerbes sind. Hierbei käme es zum einen darauf an, ob die gastgewerblichen Betriebe die Steuersatzsenkung von 8 Prozent auf 3,8 Prozent ganz, teilweise oder gar nicht an die Gäste weitergeben. Zum andern wäre es von Bedeutung, ob der Gast zum Vorsteuerabzug berechtigt ist oder nicht (vgl. Tabelle 9).

Auswirkungen der Steuersatzsenkung im Gastgewerbe von 8 Prozent auf 3,8 Prozent auf die Nettobelastung der Gäste

	Gastgewerblicher Betrieb		
	gibt die Steuersatzsenkung vollumfänglich an die Gäste weiter	gibt die Steuersatzsenkung zu 50 % an die Gäste weiter	gibt die Steuersatzsenkung nicht an die Gäste weiter
Gast ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt	0,00 %	2,02 %	4,05 %
Gast ist zu 30 % zum Vorsteuerabzug berechtigt	-2,78 %	-0,82 %	1,15 %
Gast ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt	-3,89 %	-1,94 %	0,00 %

Würde der gastgewerbliche Betrieb die Steuersatzsenkung nicht an die Gäste weitergeben, bliebe der Preis einschliesslich Mehrwertsteuer unverändert, aber er enthielte nur noch 3,8 Prozent statt 8 Prozent Mehrwertsteuer. Somit könnte der zum vollen Vorsteuerabzug berechtigte Gast weniger Vorsteuer in Abzug bringen und die Leistung verteuerte sich für ihn um 4,05 Prozent. Bei vollständiger Weitergabe der Steuersatzsenkung bliebe der Preis ohne Mehrwertsteuer und damit auch die Nettobelastung des zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Gastes unverändert.

Auswirkungen würden sich aber auch bezüglich all jener Leistungen ergeben, die weiterhin zum reduzierten Steuersatz, aber neu mit 3,8 Prozent statt mit 2,5 Prozent Mehrwertsteuer besteuert werden (Bücher, Zeitungen, Zeitschriften, Arzneimittel usw.). Für die Bezüger und Bezügerinnen solcher Leistungen käme es darauf an, inwieweit die Steuersatzerhöhung von den die Leistungen erbringenden Unternehmen überwältigt wird und ob sie zum Vorsteuerabzug berechtigt sind oder nicht (vgl. Tabelle 10).

Tabelle 10

Auswirkungen der Steuersatzerhöhung für weiterhin zum reduzierten Satz besteuerte Leistungen von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent auf die Nettobelastung der Kunden und Kundinnen

	Leistung erbringendes Unternehmen		
	überwältigt die Steuersatzerhöhung vollumfänglich auf die Kunden und Kundinnen	überwältigt die Steuersatzerhöhung zu 50 % auf die Kunden und Kundinnen	überwältigt die Steuersatzerhöhung nicht auf die Kunden und Kundinnen
Kunde/Kundin ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt	0,00 %	-0,63 %	-1,25 %
Kunde/Kundin ist zu 30 % zum Vorsteuerabzug berechtigt	0,89 %	0,26 %	-0,37 %
Kunde/Kundin ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt	1,27 %	0,63 %	0,00 %

Würde das zum reduzierten Satz steuerbare Leistungen erbringende Unternehmen die Steuersatzerhöhung nicht auf seine Kunden und Kundinnen überwälzen, bliebe der Preis inklusive Mehrwertsteuer unverändert, aber er enthielte neu 3,8 Prozent statt 2,5 Prozent Mehrwertsteuer. Somit könnten die zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Kunden und Kundinnen mehr Vorsteuer in Abzug bringen und die Leistung verbilligte sich für sie um 1,25 Prozent. Bei vollständiger Überwälzung der Steuersatzerhöhung bliebe der Preis ohne Mehrwertsteuer und damit auch die Nettobelastung der zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Person unverändert.

Bei den nachfolgenden Berechnungen wird immer davon ausgegangen, dass die Steuersatzsenkungen und -erhöhungen vollumfänglich an die Abnehmer und Abnehmerinnen weitergegeben werden.

3.2.2 Auswirkungen auf den Bund

Finanzielle Auswirkungen

Die Änderungen bei den Steuerausnahmen und den Steuersätzen gemäss Rückweisungsauftrag werden ertragsneutral umgesetzt. Lediglich infolge der Rundung des reduzierten Steuersatzes auf eine Stelle nach dem Komma würden sich geringfügige Mehreinnahmen von rund 12 Millionen Franken pro Jahr ergeben (vgl. Ziff. 3.2).

Auswirkungen hätte die Maximalvariante auch auf die Anteile der AHV und der IV an den Mehrwertsteuereinnahmen (vgl. Ziff. 3.2.4). Infolge der vorgesehenen Erhöhung des Anteils der AHV am reduzierten Satz von 0,3 auf 0,5 Prozentpunkte ergäben sich für den Bundeshaushalt dauerhafte Mindereinnahmen von 17 Millionen Franken pro Jahr. Dafür würden sich bei einem Inkrafttreten der Vorlage auf Anfang 2016 in den Jahren 2016 und 2017 befristete Mehreinnahmen für den Bundeshaushalt von je 44 Millionen Franken ergeben, da der Anteil der IV um diesen Betrag abnimmt.

Mehrausgaben entstehen für den Bund weiter im Bereich der individuellen Prämienverbilligung (vgl. die Ausführungen zu den Auswirkungen auf das Gesundheitswesen in Ziff. 3.2.1). Die Besteuerung der Arzneimittel zu 3,8 Prozent statt 2,5 Prozent führt zu höheren Prämien der obligatorischen Krankenpflegeversicherung. Dies wiederum bewirkt eine Zunahme der vom Bund zu finanzierenden individuellen Prämienverbilligungen um rund 6 Millionen Franken (Zahlenbasis 2011).

Der Bund ist sodann als Käufer von Leistungen, die eine Steuersatzänderung erfahren, betroffen. Dabei dürfte die Mehrbelastung aus der Erhöhung des reduzierten Satzes von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent leicht höher sein als die Minderbelastung aus dem Bezug von gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen.

In der vorliegenden Botschaft werden zudem einige weitere Gesetzesänderungen vorgeschlagen, die finanzielle Auswirkungen hätten. So ist vorgesehen, bei Kunstgegenständen, Sammlungsstücken und Antiquitäten den Abzug der fiktiven Vorsteuer nicht mehr zuzulassen und dafür die Margenbesteuerung wieder einzuführen (vgl. Ziff. 2, Erläuterungen zu Art. 33a MWSTG). Dies hätte jährliche Mehreinnahmen von bis zu 90 Millionen Franken zur Folge. Weiter soll die Steuerpflicht im Gemeinwesen vereinfacht und teilweise auch eingeschränkt werden (vgl. Ziff. 2, Erläuterungen zu Art. 12 Abs. 3 sowie Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 und 28^{bis} und Abs. 6). Mit diesen Änderungen wären Mindereinnahmen von rund 10 Millionen Franken pro Jahr verbunden.

Insgesamt wäre somit bei der Maximalvariante mit Mehreinnahmen von dauerhaft rund 69 Millionen Franken pro Jahr zu rechnen (Tabelle 11). Befristet bis ins Jahr 2017 kämen zudem Mehreinnahmen von 44 Millionen Franken aus dem geringeren Ertragsanteil der IV hinzu (vgl. Ziff. 3.2.4).

Tabelle 11

Finanzielle Auswirkungen der Maximalvariante auf den Bundeshaushalt

	Mio. Franken
Rundungsgewinn bei Festsetzung des reduzierten Satzes	12
Mindereinnahmen zugunsten der AHV *	-17
Zusätzliche individuelle Prämienverbilligungen durch den Bund	-6
Auswirkungen auf Bund als Käufer von Leistungen	0
Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten: Ersetzung des fiktiven Vorsteuerabzugs durch die Margenbesteuerung	90
Vereinfachung der Steuerpflicht von Gemeinwesen	-10
Mehreinnahmen total	69

* zusätzlich zeitlich befristet bis 2017 Mehreinnahmen zulasten der IV von 44 Mio. Franken

Personelle Auswirkungen

Die Besteuerung der gastgewerblichen Leistungen zum reduzierten Satz hätte keine personellen Auswirkungen, denn per Saldo würden die Abgrenzungsprobleme in dieser Branche nicht abnehmen, sondern sich nur verschieben. Viele gastgewerbliche Betriebe müssten nämlich statt mit einem neu mit zwei Steuersätzen abrechnen, da die Umsätze aus der Abgabe von alkoholischen Getränken und Tabakwaren zum Normalsatz steuerbar blieben. In den übrigen Bereichen, in denen der Steuersatz ändert, bleiben die Abgrenzungsprobleme bestehen. Somit ergibt sich bei der Maximalvariante keine Entlastung für die Verwaltung.

3.2.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden

Die Maximalvariante hätte zu einen Auswirkungen auf die Kantone und Gemeinden, soweit es sich um steuerpflichtige Dienststellen handelt, die Leistungen erbringen, deren Steuersatz ändert. Wie alle übrigen steuerpflichtigen Personen hätten auch die Dienststellen der Kantone und Gemeinden diese Änderungen im Steuersatz zu vollziehen.

Die Besteuerung der Arzneimittel zu 3,8 Prozent statt 2,5 Prozent führt zu höheren Prämien der obligatorischen Krankenpflegeversicherung. Dies bewirkt eine Zunahme der von den Kantonen zu finanzierenden individuellen Prämienverbilligungen um rund 6 Millionen Franken (Zahlenbasis 2011).

Die Maximalvariante hätte sodann Auswirkungen auf die Kantone und Gemeinden als Abnehmer oder Abnehmerinnen von Leistungen, deren Steuersatz ändert. Leicht betroffen wären sie von der Erhöhung des Steuersatzes für Arzneimittel und Bücher von 2,5 Prozent auf 3,8 Prozent, da dadurch die Kosten der Spitäler und Bibliotheken zunehmen würden. Kaum von Bedeutung wären hingegen die Steuersatzsen-

kungen bei den gastgewerblichen Leistungen. Per Saldo würden die Kantone und wahrscheinlich auch die Gemeinden geringfügig stärker belastet als im Status quo.

3.2.4 Auswirkungen auf die Sozialversicherungen

Auswirkungen hätte die Maximalvariante sodann auf die Anteile der AHV und der IV an den Mehrwertsteuereinnahmen. Da deren Anteile nach Artikel 130 Absatz 3 und Artikel 196 Ziffer 14 Absatz 2 BV in Prozentpunkten der Mehrwertsteuer-Sätze festgelegt sind, würden die AHV rund 84 Millionen Franken und die IV rund 44 Millionen Franken pro Jahr weniger aus der Mehrwertsteuer erhalten als im Status quo. Die Auswirkungen fallen deutlich höher aus als bei der Minimalvariante, da die negativen Auswirkungen aus der Besteuerung von gastgewerblichen und Beherbergungsleistungen nicht durch eine Einschränkung der zum reduzierten Satz besteuerten Leistungen kompensiert werden. Diese rund 128 Millionen Franken würden in die allgemeine Bundeskasse fliessen.

Zur Verhinderung einer Schlechterstellung der AHV sieht der Bundesrat eine entsprechende Anpassung von Artikel 130 Absatz 3 BV vor. Anstelle von bisher höchstens 0,3 Prozentpunkten soll der Anteil der AHV neu höchstens 0,5 Prozentpunkte betragen, was eine Besserstellung der AHV gegenüber dem Status quo von rund 17 Millionen Franken ergeben würde. Bezüglich der IV hingegen kann auf eine Anpassung der Bundesverfassung verzichtet werden, da die Zusatzfinanzierung der IV Ende 2017 ausläuft und sich damit die Auswirkungen in engen Grenzen halten.

Keinen Einfluss hat die Vorlage auf die Berechnung des Bundesbeitrags an die IV. Dieser ist zwar ab dem Jahr 2014 an die Entwicklung der Mehrwertsteuereinnahmen gebunden. Die ertragsneutrale Ausgestaltung der Vorlage für den Bundeshaushalt gewährleistet aber, dass die Gesamteinnahmen aus der Mehrwertsteuer praktisch unverändert bleiben. Zudem sieht Artikel 78 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung³⁶ vor, dass die für die Festlegung des Bundesbeitrags an die IV relevante jährliche Veränderungsrate der Mehrwertsteuer um allfällige Änderungen der Steuersätze und der Bemessungsgrundlage korrigiert wird.

3.2.5 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Die Steuerlast der inländischen privaten Haushalte bleibt in der Maximalvariante im Wesentlichen unverändert. Somit wäre keine Veränderung der Kaufkraft zu erwarten. Der Gastronomie-Bereich würde zwar entlastet, aber auf der anderen Seite würden jene Wirtschaftsbereiche eine Zusatzbelastung erfahren, die aktuell zum reduzierten Satz steuerbare Leistungen erbringen. Ob sich die unterschiedliche Belastung in einer Preisveränderung oder einer veränderten Marge der Marktteilnehmer und Marktteilnehmerinnen niederschlägt, hängt im Wesentlichen von der Wettbewerbssituation ab.

Mittel- und langfristig wäre zu erwarten, dass in jenen Wirtschaftsbereichen, in denen die Preise angepasst werden, sich auch die Nachfrage nach deren Leistungen entsprechend verändert. Werden die Preise nicht vollständig angepasst, ändert sich

³⁶ Fassung gemäss Änderung vom 18. März 2011 (AS 2011 5659; Inkrafttreten auf 1.1.2014).

die Marge der Marktteilnehmer und Marktteilnehmerinnen, was zu einer gewissen Anpassung bei den getätigten Investitionen führen dürfte. Eine Zunahme der Investitionstätigkeit wäre insbesondere im Gastgewerbe zu erwarten. Da die Maximalvariante ertragsneutral ausgestaltet ist, dürften sich allerdings insgesamt weder der Konsum noch die Investitionen spürbar verändern.

3.2.6 Auswirkungen auf die privaten Haushalte

Die Minderbelastung der privaten Haushalte durch die Besteuerung der gastgewerblichen Leistungen zum reduzierten Steuersatz von 3,8 Prozent würde insgesamt betrachtet wieder kompensiert durch die Erhöhung des reduzierten Satzes von 2,5 auf 3,8 Prozent. Allerdings trifft dies nicht für jeden einzelnen Haushalt zu. Je höher der Anteil der Ausgaben für Leistungen ist, die aktuell zum reduzierten Satz besteuert werden, und je niedriger der Anteil der Ausgaben für gastgewerbliche Leistungen ist, desto schlechter würden die betroffenen Haushalte fahren (vgl. Tabelle 12). Ausserdem würden von der Steuersatzsenkung für gastgewerbliche Leistungen auch Haushalte mit Wohnsitz im Ausland profitieren. Es handelt sich um Touristen und Touristinnen sowie Grenzgänger und Grenzgängerinnen. Diese Haushalte wären zwar auch von den Kompensationsmassnahmen betroffen, jedoch in etwas geringerem Ausmass. Deshalb würden die inländischen Haushalte insgesamt minimal stärker belastet als im Status quo. Die entsprechenden Berechnungen stützen sich auf einen Zusammenzug der Haushaltbudgeterhebungen 2006–2009 des BFS. Für Paarhaushalte mit einem Einkommen bis 4699 Franken pro Monat kann das BFS keine gesicherten Daten liefern.

Tabelle 12

Auswirkungen der Maximalvariante in Franken pro Monat auf die privaten Haushalte nach Einkommensklassen und Haushaltstypen

Einkommensklassen (Franken pro Monat)	0 – 4699	4700 – 6799	6800 – 9099	9100 – 12 499	12 500 und mehr
Alle Haushalte	4.07	2.76	2.26	0.92	-3.68
Einpersonen-Haushalte (ohne Rentner/Rentnerinnen)	-0.03	-1.29	-3.80	-8.15	
Paar-Haushalte (ohne Kinder)		3.60	2.19	-1.67	-8.15
Paar-Haushalte (mit 1 Kind)		5.50	4.16	2.32	-0.36
Paar-Haushalte (mit 2 Kindern)		8.33	6.36	4.14	-0.32
Rentnerhaushalte	5.61	4.78	4.37	2.00	

Rentner- und Einpersonen-Haushalte: Aufgrund der geringen Anzahl Beobachtungen wurden die Einkommensklassen «9 100 - 12 499» und «12 500 und mehr» zusammengefügt

Private Haushalte in bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnissen und dabei insbesondere Haushalte mit Kindern sowie Rentnerhaushalte haben nur geringe Ausgaben für gastgewerbliche Leistungen, jedoch überdurchschnittliche Ausgaben für Leistungen, die aktuell zum reduzierten Satz besteuert werden. Für solche Haushalte ergäbe sich somit per Saldo eine leichte Mehrbelastung gegenüber dem Status quo.

Private Haushalte mit hohem Einkommen und dabei vor allem Einpersonenhaushalte (ohne Rentner und Rentnerinnen) und Paar-Haushalte ohne Kinder haben hingegen

überdurchschnittlich hohe Ausgaben für gastgewerbliche Leistungen und unterdurchschnittlich hohe Ausgaben für aktuell zum reduzierten Satz besteuerte Leistungen. Sie würden deshalb per Saldo etwas weniger stark belastet als im Status quo.

3.2.7 Auswirkungen auf die Umwelt

Die Maximalvariante hat keine Auswirkungen auf die Umwelt.

3.3 Finanzielle Auswirkungen einer Steuersatzänderung für die einzelnen Positionen von Artikel 25 Absatz 2 MWSTG

In den vorstehenden Ziffern 3.1 und 3.2 wurden die Auswirkungen der Minimalvariante (reduzierter Satz für Nahrungsmittel, gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen) und der Maximalvariante (reduzierter Satz für alle heute zum reduzierten Satz besteuerten Leistungen plus gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen) dargestellt. Zwischen diesen beiden Extrempositionen sind jedoch diverse Zwischenvarianten denkbar. In Tabelle 13 wird deshalb für die einzelnen Buchstaben und Ziffern von Artikel 25 Absatz 2 MWSTG dargestellt, welche finanziellen Auswirkungen eine Änderung des Steuersatzes um einen Prozentpunkt hätte.

Tabelle 13

Auswirkungen einer Steuersatzänderung auf Lieferungen von Gegenständen und auf Dienstleistungen, die zum reduzierten Satz steuerbar sind

	Art. 25 Abs. 2 MWSTG	Einnahmen in Franken pro Prozentpunkt Mehrwertsteuer
<i>Vieh, Geflügel, Fische</i>	Bst. a Ziff. 3	minimal
<p>Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes würde es dann geben, wenn eine steuerpflichtige Person ein lebendes Tier, wie beispielsweise ein Reitpferd, an eine Privatperson verkauft.</p> <p>Ansonsten würde die Steuerausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG greifen oder die Auswirkungen würden durch den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG oder durch die Anpassung des pauschalierten Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG weitgehend neutralisiert.</p>		
<i>Getreide</i>	Bst. a Ziff. 4	minimal
<p>Auf Getreide, das für die menschliche Ernährung geeignet ist, kommt der reduzierte Steuersatz zur Anwendung. Die Auswirkungen im Bereich des für Futterzwecke bestimmten Getreides würden durch den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG oder die Anpassung des pauschalierten Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG weitgehend kompensiert.</p>		

	Art. 25 Abs. 2 MWSTG	Einnahmen in Franken pro Prozentpunkt Mehrwertsteuer
<p><i>Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Pfropfreiser, Schnittblumen, Zweige</i></p> <p>Bei den Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, Stecklingen und Pfropfreisern würden die Auswirkungen der Steuersatzänderung durch den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG oder durch die Anpassung des pauschalierten Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG weitgehend neutralisiert. Nur wenn diese Gegenstände von Privatpersonen gekauft werden, würde sich die Änderung des Steuersatzes auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen auswirken.</p> <p>Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen hätte sodann der Steuersatz für lebende Pflanzen und Schnittblumen, da hier die Käufer und Käuferinnen häufig Privatpersonen oder Gemeinwesen sind.</p>	Bst. a Ziff. 5	15 Mio. (dieser Betrag gilt zusammen mit nachstehender Ziff. 7)
<p><i>Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere</i></p> <p>Abgesehen von Futtermitteln für Haustiere haben die Änderungen im Steuersatz praktisch keine finanziellen Auswirkungen (s. vorstehende Ausführungen zu Ziff. 3–5)</p>	Bst. a Ziff. 6	5 Mio.
<p><i>Dünger, Pflanzenschutzmittel, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial</i></p> <p>Werden solche Produkte an Landwirtschaftsbetriebe, Gärtnereien oder Baumschulen verkauft, hat die Höhe des Steuersatzes praktisch keine Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes (s. vorstehende Ausführungen zu Ziff. 3–6).</p> <p>Diese Produkte werden aber auch von Privatpersonen für ihren Garten oder Rasen und von Gemeinwesen für Sportplätze und Parkanlagen usw. gekauft. Eine Änderung des Steuersatzes hätte somit Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes.</p>	Bst. a Ziff. 7	Siehe Ausführungen zu vorstehender Ziff. 5
<p><i>Arzneimittel</i></p> <p>Arzneimittel, die im Rahmen von ärztlichen Behandlungen appliziert werden, teilen mehrwertsteuerlich das Schicksal der von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Behandlung. Eine Änderung des Steuersatzes würde sich somit auf die Höhe der Taxe occulte im Gesundheitswesen und damit auch auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes auswirken.</p> <p>Arzneimittel hingegen, die von einem Arzt oder einer Ärztin oder von einem Spital dem Patienten oder der Patientin abgegeben werden oder die in einer Apotheke oder Drogerie verkauft werden, sind steuerbar. Eine Änderung des Steuersatzes hätte deshalb direkte Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes.</p>	Bst. a Ziff. 8	70 Mio.
<p><i>Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter</i></p> <p>Zeitungen, Zeitschriften und Bücher werden in aller Regel von Privatpersonen gekauft. Eine Änderung des Steuersatzes hätte deshalb direkte Auswirkungen auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes.</p>	Bst. a Ziff. 9	18 Mio.

	Art. 25 Abs. 2 MWSTG	Einnahmen in Franken pro Prozentpunkt Mehrwertsteuer
Handelt es sich bei den Käufern um Bibliotheken oder andere nicht steuerpflichtige juristische Personen, würde sich die Steuersatzänderung auf die Höhe der <i>Taxe occulte</i> in diesen Bereichen auswirken.		
<i>Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften</i>	Bst. b	14 Mio.
Die Radio- und Fernsehkonzessionen werden zum allergrössten Teil von privaten Haushalten entrichtet. Eine Änderung des Steuersatzes würde sich demzufolge direkt auf die Mehrwertsteuer-Einnahmen des Bundes auswirken.		
<i>Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 14–16</i>	Bst. c	2–4 Mio.
Die Folgen einer Steuersatzänderung lassen sich nur sehr schwer schätzen, da die Höhe der Steuersätze auch Einfluss darauf hat, ob für die Versteuerung der Leistungen optiert wird oder nicht.		
<i>Bearbeitung des Bodens oder von mit dem Boden verbundenen Erzeugnissen der Urproduktion</i>	Bst. d	keine
Solche Leistungen werden ausschliesslich an Urproduzenten und Urproduzentinnen erbracht. Demzufolge würden die Auswirkungen der Steuersatzänderung durch den Vorsteuerabzug nach Artikel 28 Absatz 1 MWSTG oder durch die Anpassung des pauschalierten Vorsteuerabzugs nach Artikel 28 Absatz 2 MWSTG weitgehend neutralisiert.		

4 Verhältnis zur Legislaturplanung und zu nationalen Strategien des Bundesrates

4.1 Verhältnis zur Legislaturplanung

In der Botschaft über die Legislaturplanung 2007–2011³⁷ war die Mehrwertsteuerreform in Ziel 3 des Bundesrates «Handlungsfähigkeit des Staates und Attraktivität des Steuersystems stärken: Ausgleich des Bundeshaushalts nachhaltig sicherstellen und Steuerreformen weiterführen» enthalten. Während dieser Legislaturperiode hatte der Bundesrat die Botschaft vom 25. Juni 2008³⁸ zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer sowie die Zusatzbotschaft vom 23. Juni 2010³⁹ zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer verabschiedet. Das Parlament wies die Mehrwertsteuerreform Teil B Ende 2011 jedoch an den Bundesrat zurück und erteilte ihm den Auftrag zur Ausarbeitung eines Zwei-Satz-Modells unter Beibehaltung der meisten Steuerausnahmen. In der Botschaft über die Legislaturplanung 2012–2015 ist die Umsetzung der Vereinfachung der Mehrwertsteuer in Ziel 6 des Bundesrates

³⁷ BBl 2008 753, hier 787 f.

³⁸ BBl 2008 6885

³⁹ BBl 2010 5397

«Die Attraktivität und die Glaubwürdigkeit des schweizerischen Steuersystems sind gestärkt» enthalten.⁴⁰

4.2 Verhältnis zu nationalen Strategien des Bundesrates

Das Zwei-Satz-Modell unterstellt nach dem Willen des Parlaments die gastgewerblichen Leistungen sowie die Beherbergungsleistungen neu dem reduzierten Steuersatz. Dieser Ausbau von Steuerreduktionen läuft der Strategie des Bundesrates entgegen, das Steuersystem möglichst einfach und attraktiv auszugestalten.⁴¹ Steuerreduktionen schmälern den Steuerertrag, was bei gleichbleibendem Steueraufkommen zu einer Zunahme der Steuerlast für die Leistungen aller Unternehmen führt, die von der Steuerreduktion nicht profitieren können. Das zieht eine Steigerung der Wettbewerbsverzerrungen insgesamt nach sich.

Der Bundesrat setzt seine Bestrebungen zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer und damit zur Stärkung der Attraktivität des schweizerischen Steuersystems fort.

5 Rechtliche Aspekte

5.1 Verfassungs- und Gesetzmässigkeit

Nach Artikel 130 Absatz 2 BV kann «das Gesetz für die Besteuerung von Beherbergungsleistungen einen Satz zwischen dem reduzierten Satz und dem Normalsatz festlegen». Aus dieser Bestimmung ergibt sich, dass die Verfassung von einer Besteuerung der Beherbergungsleistungen ausgeht, es jedoch dem Gesetzgeber überlässt, ob für die Besteuerung ein Sondersatz oder der Normalsatz zur Anwendung kommen soll. Eine Besteuerung zum reduzierten Satz ist mit Blick auf die Entstehungsgeschichte der Norm ausgeschlossen, sollen doch durch diese Bestimmung die Beherbergungsleistungen gegenüber den zum Normalsatz steuerbaren Leistungen privilegiert werden. Der Rückweisungsauftrag verlangt, die Beherbergungsleistungen sowie die gastgewerblichen Leistungen dem reduzierten Satz zu unterstellen. Die Besteuerung der Beherbergungsleistungen zum reduzierten Satz ist demnach nicht mit Artikel 130 Absatz 2 BV vereinbar, womit eine Verfassungsänderung unabdingbar ist. Des Weiteren ist Artikel 196 Ziffer 3 Absatz 2 Buchstabe e BV anzupassen und Artikel 196 Ziffer 14 Absatz 2 Buchstabe c BV aufzuheben.

In der Maximalvariante bedarf sodann auch die Kompensation der Mindereinnahmen bei den gebundenen Mitteln für die Finanzierung der AHV (Art. 130 Abs. 3 BV) einer Verfassungsänderung.

⁴⁰ BBl 2012 481, hier 543 f.

⁴¹ BBl 2012 481, hier 543

5.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Da die Schweiz nicht Mitglied der EU ist und die in der EU anwendbare Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie nicht übernommen hat, hat diese Richtlinie in der Schweiz keine Gültigkeit. Die Schweiz kann ihr Mehrwertsteuerrecht weiterhin autonom gestalten. Die Bilateralen Verträge zwischen der Schweiz und der EU berühren die Mehrwertsteuer nur im Rahmen der Amts- und Rechtshilfe. Diese Bestimmungen sind durch die Vorlage nicht betroffen.

Zu erwähnen ist weiter der am 28. Oktober 1994⁴² zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossene Staatsvertrag betreffend die Mehrwertsteuer im Fürstentum Liechtenstein. Mit diesem Vertrag übernimmt das Fürstentum Liechtenstein, das im Übrigen mit der Schweiz ein einziges Zollgebiet bildet, das in der Schweiz geltende Mehrwertsteuerrecht für sein Staatsgebiet. Ziel des Vertrags ist es, eine einheitliche Regelung, Auslegung und Durchsetzung der Mehrwertsteuer in beiden Ländern zu gewährleisten. Dieser Vertrag behält seine Gültigkeit, sofern er nicht von einer der beiden Vertragsparteien aufgekündigt wird. Entsprechend dem genannten Staatsvertrag wird das Fürstentum Liechtenstein sein Mehrwertsteuerrecht dem revidierten schweizerischen Mehrwertsteuergesetz anpassen müssen.

Ausserdem besteht ein am 23. November 1964⁴³ zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossener Vertrag über die Einbeziehung der Gemeinde Büsingen am Hochrhein in das schweizerische Zollgebiet. Nach diesem Staatsvertrag findet in der deutschen Gemeinde Büsingen das schweizerische Mehrwertsteuerrecht Anwendung. Dies heisst, dass die Schweiz auch auf dem Gebiet der Gemeinde Büsingen die Mehrwertsteuer auf der Einfuhr und den dort erbrachten Leistungen erhebt. Im Gegenzug beteiligt sich die Schweiz mit einem Anteil aus dem Mehrwertsteuerertrag an den Sonderlasten der Gemeinde Büsingen und ihrer Bevölkerung. Der Staatsvertrag behält seine Gültigkeit, sofern er nicht von einer der Vertragsparteien aufgekündigt wird.

5.3 Erlassform

Die Bundesversammlung unterbreitet Änderungen der Bundesverfassung Volk und Ständen in der Form des Bundesbeschlusses zur Abstimmung (Art. 23 des Parlamentsgesetzes vom 13. Dezember 2002⁴⁴). Der Erlass unterliegt dem obligatorischen Referendum (Art. 140 Abs. 1 Bst. a BV).

Die Vorlage bereitet eine Revision des Mehrwertsteuergesetzes vor und betrifft damit wichtige rechtsetzende Bestimmungen, die nach Artikel 164 Absatz 1 Buchstabe d BV in der Form des Bundesgesetzes zu erlassen sind. Die Zuständigkeit der Bundesversammlung für den Erlass des Gesetzes ergibt sich aus Artikel 163 Absatz 1 BV (Gesetzgebungskompetenz der Bundesversammlung). Der Erlass unterliegt dem fakultativen Referendum (Art. 141 Abs. 1 Bst. a BV).

⁴² SR 0.641.295.142

⁴³ SR 0.631.112.136

⁴⁴ SR 171.10

5.4

Unterstellung unter die Ausgabenbremse

Die Vorlage erfordert keine Zustimmung der Mehrheit der Mitglieder beider Räte nach Artikel 159 Absatz 3 Buchstabe b BV. Dies gilt auch für die Kompensationsmassnahme, die eine Schlechterstellung der AHV verhindert (vgl. Ziff. 3.2.2 und 3.2.4).

5.5

Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Nach Artikel 182 Absatz 1 BV erlässt der Bundesrat rechtsetzende Bestimmungen in der Form der Verordnung, soweit er durch Verfassung oder Gesetz dazu ermächtigt ist. Der vorliegende Gesetzesentwurf verpflichtet den Bundesrat, Ausführungsbestimmungen zum Mehrwertsteuergesetz zu erlassen. Soweit weitere Vollzugsbestimmungen erforderlich sind, ergibt sich die Regelungskompetenz des Bundesrates aus seiner Vollzugskompetenz (Art. 182 Abs. 2 BV).

Bei den Rechtsetzungsbefugnissen, die an den Bundesrat delegiert werden, handelt es sich um Detailbestimmungen, deren Aufnahme in das Gesetz nicht normstufengerecht wäre. Namentlich handelt es sich um folgende Bereiche:

- *Artikel 21 Absatz 7*: Aufgrund der Delegationsnorm wird der Bundesrat gestützt auf Artikel 13 Absätze 2 und 3 MWSTV die Bildungs- und Forschungsinstitutionen näher umschreiben.
- *Artikel 25 Maximalvariante*: Der Bundesrat umschreibt die Voraussetzungen, unter denen Zeitungen, Zeitschriften und Bücher ohne Reklamecharakter dem reduzierten Steuersatz unterliegen.
- *Artikel 33a Absatz 4*: Der Bundesrat bestimmt, welche Gegenstände als Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten gelten. Dabei orientiert er sich grösstenteils an der bis 31. Dezember 2009 geltenden Umschreibung in Artikel 11 der Verordnung vom 29. März 2000⁴⁵ zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (aMWSTGV).
- *Artikel 33a Absatz 5*: Der Bundesrat erlässt die nötigen Regelungen, wenn Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten zu einem Gesamtpreis bezogen werden. Dabei orientiert er sich an der bis 31. Dezember 2009 geltenden Umschreibung (Art. 13 aMWSTGV).
- *Artikel 76a*: Der Bundesrat erlässt die erforderlichen Ausführungsbestimmungen, die aus legislatorischen Gründen nicht auf Gesetzesstufe geregelt werden müssen. Darunter fallen insbesondere die zu erfassenden Daten, die Datenschutzberatung, die Aufbewahrungsdauer sowie die Löschung und Archivierung der Daten.

⁴⁵ AS 2000 1347

Steuersätze in der EU

Mitgliedstaaten	Abk.	Normalsatz	Ermässiger Satz 1	Ermässiger Satz 2	Stark ermässiger Satz oder Nullsatz*
Belgien	BE	21	12	6	0
Bulgarien	BG	20	9		
Tschechische Republik	CZ	20	14		
Dänemark	DK	25			0
Deutschland	DE	19	7		
Estland	EE	20	9		
Griechenland	EL	23	13	6,5	
Spanien	ES	21	10		4
Frankreich	FR	19,6	7	5,5	2,1
Irland	IE	23	13,5	9	4,8; 0
Italien	IT	21	10		4; 0
Zypern	CY	17	8	5	
Lettland	LV	21	12		
Litauen	LT	21	9	5	
Luxemburg	LU	15	12	6	3
Ungarn	HU	27	18	5	
Malta	MT	18	7	5	0
Niederlande	NL	21	6		
Österreich	AT	20	12	10	
Polen	PL	23	8	5	
Portugal	PT	23	13	6	
Rumänien	RO	24	9	5	
Slowenien	SI	20	8,5		
Slowakische Republik	SK	20	10		
Finnland	FI	23	13	9	0
Schweden	SE	25	12	6	0
Vereinigtes Königreich	UK	20	5		0

* *Nullsatz*: Befreiung (mit Vorsteuerabzugsrecht) für andere Leistungen als Export.

Quelle: Europäische Kommission, Steuern und Zollunion, 1. Juli 2012, Die Mehrwertsteuersätze in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_de.pdf)

Besteuerung von ausgewählten Leistungen in der EU

	Lieferung von Nahrungsmitteln	Restaurantdienstleistungen	Alkohol	Beherbergungsleistungen	Arzneimittel	Bücher, Zeitungen, Zeitschriften	Eintritt in kulturelle Veranstaltungen	Eintritt in sportliche Veranstaltungen
BE	6; 12; 21	12	21	6	6; 21	0; 6; 21	ex; 6	ex; 6
BG	20	20	20	9	20	20	20	20
CZ	14	20	20	14	14	14	14	14
DK	25	25	25	25	25	0; 25	25	ex; 25
DE	7; 19	19	19	7	19	7	ex; 7	7; 19
EE	20	20	20	9	9	9	20	20
EL	13	23	23	6,5	6,5; 13; 23	6,5	6,5; 13	13
ES	4; 10	10	21	10	4; 21	4; 21	ex; 10	10; 21
FR	5,5; 7; 19,6	7	19,6	7	2,1; 7; 19,6	2,1; 7; 19,6	7; 19,6	19,6
IE	0; 4,8; 13,5; 23	9	23	9	0; 23	0; 9	ex; 9	ex
IT	4; 10	10	21	10	10; 21	4; 21	10	10; 21
CY	5; 17	8	17	8	5	5	ex; 5	5
LV	12; 21	21	21	12	12	12	ex; 21	21
LT	21	21	21	21	5 ^a	9; 21	ex; 21	21
LU	3	3	15	3	3; 15	3	3	ex; 3
HU	18; 27	27	27	18	5; 27	5	27	27
MT	0; 5	18	18	7	0	5	5	18
NL	6	6	21	6	6; 21	6	6	6
AT	10	10	20	10	10	10	ex; 10	20
PL	5; 8; 23	8	23	8	8	5; 8; 23	8	8
PT	6; 13; 23	23	23	6	6; 23	6	ex; 23	23
RO	24	24	24	9	9	9	9	24
SI	8,5	8,5; 20	20	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5
SK	10; 20	20	20	20	10	10; 20	ex; 20	20
FI	13	13	23	9	9	9; 23	9	ex; 9
SE	12; 25	12	25	12	0; 25	ex; 6	6	ex; 6
UK	0; 20	20	20	20	0; 20	0	20	20

0: Befreiung (mit Vorsteuerabzugsrecht)

^a 21 % ab 31. Dezember 2012

ex: Befreiung (ohne Vorsteuerabzugsrecht)

Quelle: Europäische Kommission, Steuern und Zollunion, 1. Juli 2012, Die Mehrwertsteuersätze in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_de.pdf)

Änderungen bis Oktober 2012 berücksichtigt.

Arbeitsstätten im Gast- und Beherbergungsgewerbe 2008

	Arbeitsstätten	Einwohner/innen	Einwohner/innen pro Arbeitsstätte
Zürich	3 832	1 347 351	352
Bern	3 297	974 591	296
Luzern	976	366 425	375
Uri	210	34 648	165
Schwyz	623	142 033	228
Obwalden	169	34 137	202
Nidwalden	134	39 913	298
Glarus	197	38 165	194
Zug	327	110 390	338
Freiburg	844	268 830	319
Solothurn	804	250 590	312
Basel-Stadt	672	190 531	284
Basel-Landschaft	606	269 249	444
Schaffhausen	265	75 045	283
Appenzell Ausserrhoden	259	52 517	203
Appenzell Innerrhoden	102	15 147	149
St. Gallen	1 812	470 268	260
Graubünden	1 640	193 035	118
Aargau	1 479	587 471	397
Thurgau	866	240 656	278
Tessin	2 027	331 600	164
Waadt	2 397	690 870	288
Wallis	2 265	301 045	133
Neuenburg	590	171 095	290
Genf	1 941	446 957	230
Jura	290	68 497	236
Total Schweiz	28 624	7 711 056	269

Quellen:

BFS, Betriebszählung 2008

BFS, Mittlere Wohnbevölkerung der Schweiz 2008

Beschäftigte im Gast- und Beherbergungsgewerbe 2008 (in Vollzeitäquivalenten)

	Gast- und Beherbergungs- gewerbe	Alle Branchen	Anteil Gast- und Beherbergungs- gewerbe
Zürich	33 418	670 186	5,0 %
Bern	23 434	418 704	5,6 %
Luzern	8 146	150 525	5,4 %
Uri	1 126	12 426	9,1 %
Schwyz	3 376	50 512	6,7 %
Obwalden	1 440	14 058	10,2 %
Nidwalden	1 042	15 100	6,9 %
Glarus	775	15 394	5,0 %
Zug	2 264	69 050	3,3 %
Freiburg	4 448	89 926	4,9 %
Solothurn	4 088	98 620	4,1 %
Basel-Stadt	6 300	134 359	4,7 %
Basel-Landschaft	3 101	105 659	2,9 %
Schaffhausen	1 270	32 223	3,9 %
Appenzell Ausserrhoden	923	17 599	5,2 %
Appenzell Innerrhoden	618	5 143	12,0 %
St. Gallen	8 558	204 919	4,2 %
Graubünden	12 857	81 958	15,7 %
Aargau	8 150	231 058	3,5 %
Thurgau	3 359	89 976	3,7 %
Tessin	12 130	157 029	7,7 %
Waadt	15 324	276 783	5,5 %
Wallis	12 499	110 856	11,3 %
Neuenburg	2 694	75 395	3,6 %
Genf	14 465	240 678	6,0 %
Jura	1 109	28 779	3,9 %
Total Schweiz	186 912	3 396 915	5,5 %

Quelle: BFS, Betriebszählung 2008

