

NEWSLETTER MWST



DAS NEUE MEHRWERTSTEUERGESETZ - PRIVATANTEILE UND DEREN HANDHABUNG IN DER MWST-ABRECHNUNG

Die wichtigen Grundsätze

Der wichtigste Grundsatz soll gleich zu Beginn festgehalten werden:

Erbringt eine steuerpflichtige Person eine entgeltliche und grundsätzlich steuerbare Leistung an eine andere juristische oder natürliche Person, so liegt IMMER ein Leistungsentgelt vor, welches auch als solches zu versteuern ist. Es spielt dabei keine Rolle, wer der Empfänger dieser Leistung ist (Mitarbeiter, Aktionär, Verwaltungsrat, Personengesellschafter) und mit welchen Mitteln er die Leistung bezahlt (Barzahlung, Lohnabzug, Verrechnung Kontokorrent, gegen Arbeitsleistung).

Dieser Grundsatz (vgl. auch Grafik) steht über all den nachfolgenden Ausführungen. In diesen Fällen liegt immer ein steuerbarer Leistungsaustausch zu Grunde, welcher nach neuem MWST-Gesetz einen herkömmlichen Umsatz darstellt und auch entsprechend in der Buchhaltung und MWST-Abrechnung so abzubilden ist. Gleichzeitig bringt dieser Grundsatz aber auch buchhalterische Probleme mit sich. So ist es zum Beispiel nicht ohne weiteres möglich, bei einem Lohnabzug bei einem Mitarbeiter automatisch die MWST zu berücksichtigen. Nicht selten kommt es vor, dass Leistungsströme über die Lohnbuchhaltung mehrwertsteuerlich nicht berücksichtigt werden!

Ein weiterer wichtiger Grundsatz in der neuen Systematik der Privatanteile ist die Unterscheidung zwischen Lohnausweisempfänger und solchen Personen, für welche kein Lohnausweis auszustellen ist. Die nachfolgenden Ausführungen unterscheiden zwischen diesen beiden Kriterien, weshalb in einem ersten Schritt immer die Frage nach dem Lohnausweis gestellt werden muss.

Lohnausweisempfänger sind sowohl die eigentlichen Mitarbeiter (Personal), unabhängig davon ob und in welcher Form sie am Unternehmen beteiligt sind, wie auch Aktionäre / Teilhaber / Genossenschafter mit Anstellungsverträgen, Verwaltungs- und Stiftungsräte. Einziges Kriterium ist der Empfang eines Lohnausweises von der mehrwertsteuerpflichtigen Person.

Nicht-Lohnausweisempfänger sind demzufolge die Inhaber von Einzelfirmen, die Beteiligten an Personengesellschaften (Kollektiv- und Kommanditgesellschaft) sowie deren Nahestehende, welche nicht im Betrieb mitarbeiten und folglich keinen Lohnausweis ausgestellt erhalten.

Bei den Nicht-Lohnausweisempfängern wird noch unterschieden, ob die Person massgeblich an einer Gesellschaft beteiligt ist oder nicht. Dies dürfte in der Praxis insbesondere bei den Kollektivgesellschaftern gegeben sein. Die so definierten eng verbundenen Personen erfahren eine separate steuerliche Handhabung bezüglich den Privatanteilen.

Editorial

Per Ende November 2010 ist die viel diskutierte MWST-Info Nr. 08 Privatanteile durch die Eidg. Steuerverwaltung publiziert worden. Nach langem Hin und Her liegt nun eine Publikation mit vielen hilfreichen Vereinfachungen für den Steuerpflichtigen vor. Eine grundsätzlich pragmatische Handhabung für juristische Personen, wobei doch noch einige Tücken zu berücksichtigen sind. Bei Personengesellschaften bleibt die ganze Thematik kompliziert und vielschichtig. Nachfolgend wird versucht, die Anwendungsfälle thematisch zu gliedern und so der Leserin/dem Leser einen raschen Zugang zu den für sie relevanten Informationen zu verschaffen.

Daniel Müller
Betriebsökonom FH
MWST-Spezialist
MAS in Accounting & Finance
BDO AG, Niederlassung Bern



Man kann also abschliessend festhalten, dass seit 2010 für die Beurteilung der Privatanteile zwischen drei Gruppierungen unterschieden werden muss:

- ▶ Lohnausweisempfänger, unabhängig von deren Status im Unternehmen;
- ▶ Nicht-Lohnausweisempfänger, welche massgeblich an einer Gesellschaft beteiligt sind; und
- ▶ Nicht-Lohnausweisempfänger ohne massgebliche Beteiligung.

Privatanteile für Lohnausweisempfänger

Einmal mehr sei erwähnt, dass sämtliche entgeltlichen Leistungen in einem ersten Schritt als Umsatz zu versteuern sind. Es besteht sodann auch das Anrecht auf Vorsteuerabzug. Eine entgeltliche Leistung liegt auch vor, wenn dem Lohnausweisempfänger ein Betrag vom Lohn abgezogen oder auf ein Kontokorrent belastet wird. Diese Vorgänge gelten als Leistung im Sinne der MWST und sind in Ziffer 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

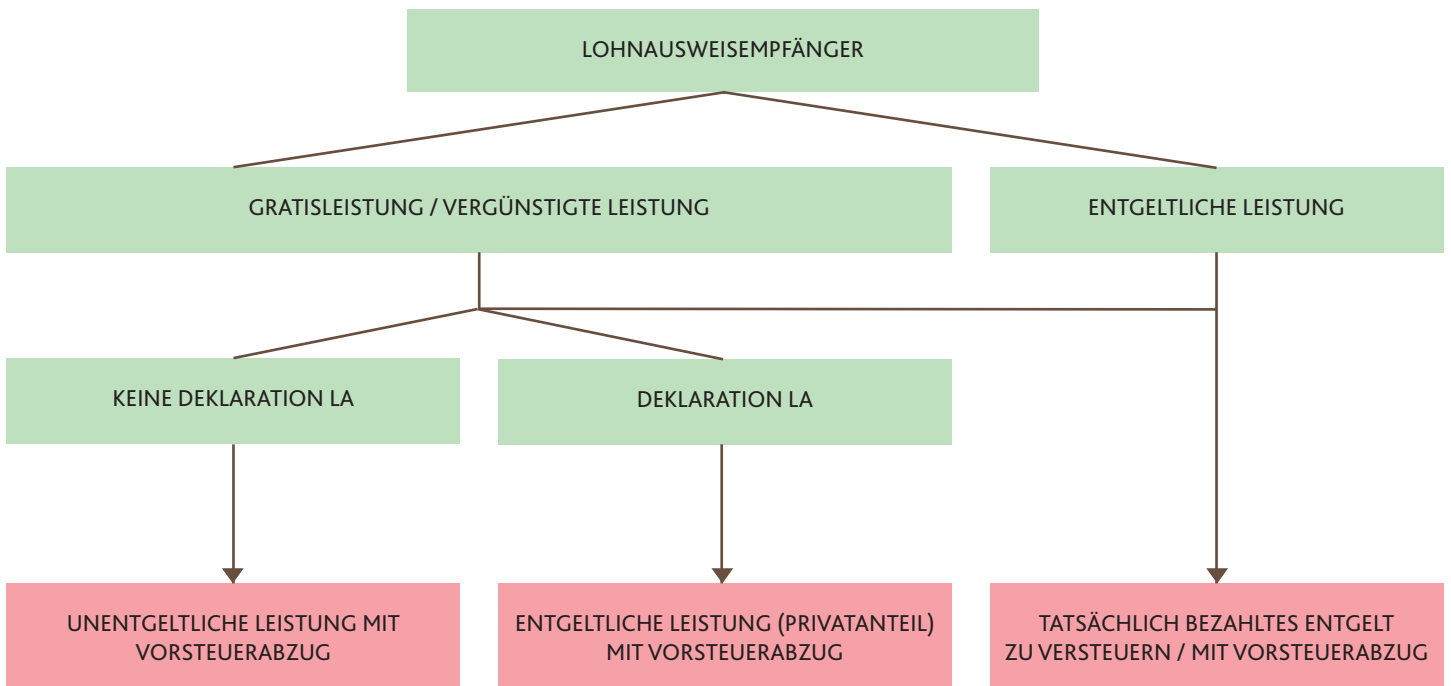
In einem zweiten Schritt ist aufgrund der Bestimmungen der direkten Bundesteuer zu entscheiden, ob eine vergünstigte Leistung, nach Abzug des tatsächlich auch bezahlten Entgeltes, noch im Lohnausweis

aufzuführen ist oder nicht. Die Deklarationspflicht ist letztendlich ausschlaggebend, ob zusätzlich ein Privatanteil (zusätzliche entgeltliche Leistung) der MWST unterliegt oder nicht.

Beispiel: Die Mitarbeitenden bezahlen für den privaten Gebrauch des geschäftlichen Mobiltelefons pro Monat eine Pauschale von CHF 20. Dieser Betrag wird ihnen direkt vom Lohn abgezogen. Es handelt sich dabei um eine entgeltliche Leistung, welche der MWST zum Normal-satz unterliegt (CHF 20 gilt dabei als inkl. MWST). Da für die private Nutzung des Geschäftstele-fons keine Deklaration im Lohnausweis vorgesehen ist, muss die Steuerpflichtige keine zusätzliche MWST abführen. Sie hat zudem das Anrecht auf den Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit. Würde zukünftig die Pauschale von CHF 20 aufgehoben, wäre bei gleichem Vorsteuerabzug keine MWST mehr abzurechnen (es fehlt an der entgeltlichen Leistung).

Bei Gratisleistungen entscheidet lediglich die Deklarationspflicht im Lohnausweis über eine allfällige steuerbare entgeltliche Leistung für die MWST.

Eine Vorsteuerkorrektur / ein Eigenverbrauch (Ziffer 415 der MWST-Abrechnung) ist bei Lohnausweisempfängern nicht möglich!



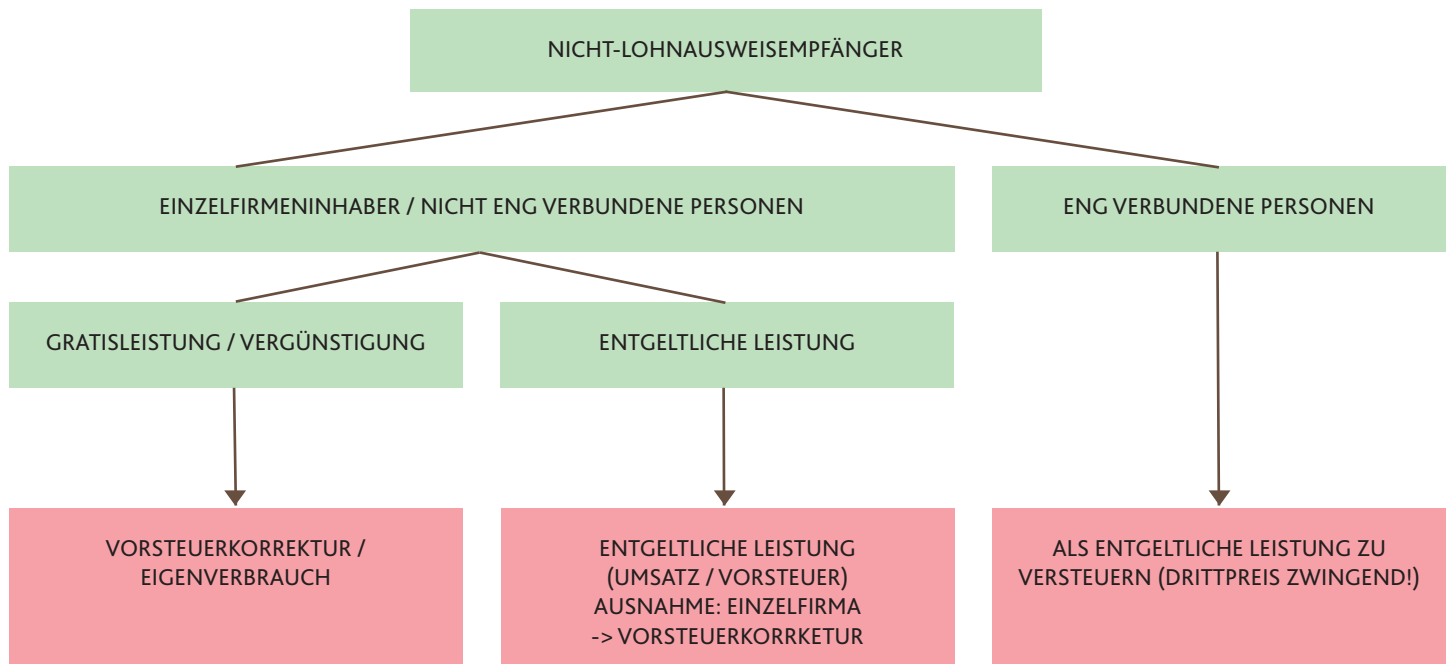
Die nachstehende Tabelle soll in Verbindung mit der oben stehenden systematischen Übersicht die einzelnen Sachverhalte qualifizieren.
(SSS: Saldosteuersatzmethode; PSS: Pauschalsteuersatzmethode)

Art der Leistung	Lohnausweis	MWST	Deklaration
Verpflegung: Gratisverpflegung	Deklaration in Ziffer 2.1	Entgeltliche Leistung; Umsatzsteuer und Anrecht auf Vorsteuerabzug.	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: abrechnen.
Verpflegung: Kantine und/oder Lunch-Check	Deklaration in Feld G	Keine entgeltliche Leistung (kein Pri- vatanteil); aber bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: Entgelt aus Verpflegung ab- rechnen.
Verpflegung: Gratisgetränke (Kaffee, Wasser)	Keine Deklaration	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil). Anrecht auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: nicht abrechnen.
Verpflegung: Vergünstigte Automatenprodukte	Keine Deklaration	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil); aber bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: Entgelt aus Automaten abrech- nen.
Geschäftsfahrzeug: Nutzung nur für Arbeitsweg und Geschäftsfahrten	Deklaration in Feld F	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil); aber bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: entgeltliche Vermietung abrechnen.
Geschäftsfahrzeug: Nutzung auch für private Zwecke	Deklaration in Ziffer 2.2	Entgeltliche Leistung; Umsatzsteuer und Anrecht auf Vorsteuerabzug.	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Privatanteil 0.8% (mind. CHF 150) pro Monat auf Basis Kaufpreis (exkl. MWST); Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: abrechnen.
Geschäftsfahrzeuge: Nutzung für private Zwecke (effektive Ermittlung)	Deklaration in Ziffer 2.2	Entgeltliche Leistung; Umsatzsteuer und Anrecht auf Vorsteuerabzug.	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Privatanteil gemäss ermittelten privaten Kilometer (Referenzsatz zur Zeit 70 Rp./ Km). Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: abrechnen.
Geschäftsfahrzeuge: Spezialfahrzeuge, Transporter	Keine Deklaration	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil); aber allenfalls bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteu- erabzug im Rahmen der unternehmeri- schen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: bei entgeltlicher Vermietung abrechnen.
Öffentlicher Verkehr: Halbtax-Abo	Keine Deklaration	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil); aber allenfalls bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteu- erabzug im Rahmen der unternehmeri- schen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: Beitrag Mitarbeiter abrechnen.
Öffentlicher Verkehr: Generalabonnement / Verbunds- abo, mehrheitlich geschäftlich genutzt	Deklaration in Feld F	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil); aber allenfalls bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteu- erabzug im Rahmen der unternehmeri- schen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: nicht abrechnen.

Öffentlicher Verkehr: Generalabonnement / Verbunds- abo ohne geschäftliche Not- wendigkeit (mehrheitlich private Nutzung)	Deklaration in Ziffer 2.3	Entgeltliche Leistung; Umsatzsteuer und Anrecht auf Vorsteuerabzug. Allenfalls bezahltes Entgelt ist ebenfalls zu ver- steuern!	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Marktwert des Abos gilt als Privatanteil. Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: abrechnen.
Warenbezüge: Verkauf zu branchenüblichen Rabatten	Keine Deklaration	Keine entgeltliche Leistung (kein Privat- anteil); aber bezahltes Entgelt ist zu versteuern! Anrecht auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit.	Keine Deklaration Privatanteil. SSS/PSS: bezahltes Entgelt abrechnen.
Warenbezüge: Zu stark reduzierten Konditionen oder gratis abgegeben	Deklaration in Ziffer 2.3/14	Entgeltliche Leistung; Umsatzsteuer und Anrecht auf Vorsteuerabzug. Allenfalls zusätzlich bezahltes Entgelt ist ebenfalls zu versteuern!	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: Entgelt aus Verkauf abrechnen.
Warenbezüge: Eigens hergestellte Gegenstände oder erbrachte Dienstleistungen zu stark reduzierten Konditionen oder gratis abgegeben	Deklaration in Ziffer 2.3/14	Entgeltliche Leistung; Umsatzsteuer und Anrecht auf Vorsteuerabzug. Allenfalls zusätzlich bezahltes Entgelt ist ebenfalls zu versteuern!	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: nicht abrechnen, ausser bei Bezug durch nahestehende Person! All- fälliges Entgelt ist zu versteuern.
Andere Leistungen	Gemäss Deklaration in Ziffer 3,7, 14	Jeweils entgeltliche Leistung mit Anrecht auf Vorsteuerabzug. Geldmässige Leistungen wie Weih- nachtsgelder und Boni stellen jedoch keine steuerbare Leistung im Sinne der MWST dar!	Ziffer 200 der MWST-Abrechnung; Wert gemäss LA versteht sich als inkl. MWST. SSS/PSS: abrechnen.

Privatanteile für Nicht-Lohnausweisempänger

Wie der untenstehenden Übersicht entnommen werden kann, ist auf Stufe der Nicht-Lohnausweisempänger eine zusätzliche Unterscheidung zwischen zwei Personengruppen notwendig. Bei eng verbundenen Personen mit massgeblicher Beteiligung sind sämtliche Naturalleistungen grundsätzlich als Entgelt im Sinne der MWST zu qualifizieren und ggf. abzurechnen. Massgebend für die Bestimmung des "Privatanteils" ist der Drittpreis.



Für die Bestimmung der Privatanteile bei Nicht-Lohnausweisempfängern ohne massgebliche Beteiligung und Einzelfirmeninhaber sind folgende Überlegungen zu machen:

- 1 Entgeltliche Leistungen sind als solche zu versteuern und bewirken einen steuerbaren Umsatz, welcher in den Ziffern 200 und 300ff. zu deklarieren sind. Einzig Leistungen für private Zwecke des Einzelfirmeninhabers stellen aufgrund des identischen Steuersubjektes nie einen steuerbaren Umsatz dar, auch nicht wenn dafür ein Entgelt bar bezahlt oder auf dem Privatkonto verbucht wird, sie stellen nach aktueller Praxis der ESTV Eigenverbrauch dar.
- 2 Wurden für die Erbringung einer unentgeltlichen Leistung keine Vorsteuern auf den entsprechenden Aufwendungen abgezogen, ist auch keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

Bei Einzelfirmeninhaber, welche nach Saldosteuerersatz abrechnen und Leistungen / Gegenstände für private Zwecke beziehen, ist ebenfalls kein Privatanteil abzurechnen.
- 3 Bestehen für den gleichen Sachverhalt bei den Lohnausweisempfängern pauschale Regelungen, können diese auch für die Konstellationen mit Nicht-Lohnausweisempfänger angewendet werden (z.B. Privatanteil Geschäftsfahrzeug). Die Pauschalbeträge sind jedoch im Falle von Einzelfirmeninhaber und nicht eng verbundenen Personen als Vorsteuerkorrektur (Ziffer 415 der der MWST-Abrechnung) zu deklarieren.

- 4 Es sind die Ausführungen in der MWST-Info 08 Privatanteile ab Ziffer 3 zu beachten.

Fazit

Die ganze Thematik der Privatanteile bleibt, wie in den vorangehenden Ausführungen entnommen werden kann, sehr kompliziert und vielschichtig. Einzig die Bemessungsgrundlage bei den Lohnausweisempfängern hat sich aus Sicht des Autors vereinfacht.

Wichtigste Unterscheidung ist in erster Linie die Qualifikation als Arbeitnehmer im Sinne der AHV-Bestimmungen und somit Lohnausweisempfänger oder den übrigen Konstellationen, sei es als eng verbundene Person ohne Mitarbeit im Unternehmen oder Inhaber einer Personengesellschaft. Weiter ist bei den neuen Bestimmungen zentral, dass entgeltliche Leistungen an andere Rechtssubjekte, auch wenn diese nur im Sinne der direkten Steuern als entgeltlich qualifizieren (durch Aufführung im Lohnausweis) als Umsatz in der MWST-Abrechnung zu deklarieren sind. Einzig bei der Einzelfirma, bei welcher natürliche Person und Einzelfirma subjektidentisch sind, gibt es bei entgeltlichen Leistungen einen Eigenverbrauchstatbestand.

Vorsteuerkorrekturen respektive Eigenverbrauch in der bisherigen Verwendungsweise im Zusammenhang mit Privatanteilen sind insbesondere bei juristischen Personen nicht mehr möglich!



Die in diesem Newsletter enthaltenen Informationen sind allgemeiner Art und nicht geeignet, eine individuelle Beratung durch fachkundige Personen zu ersetzen. Obwohl BDO AG mit aller Sorgfalt auf die Richtigkeit der veröffentlichten Informationen achtet, kann hinsichtlich der inhaltlichen Richtigkeit, Genauigkeit, Aktualität, Zuverlässigkeit und Vollständigkeit dieser Informationen keine Gewährleistung übernommen werden. Haftungsansprüche gegen BDO AG wegen Schäden materieller oder immaterieller Art, welche aus dem Zugriff oder der Nutzung bzw. Nichtnutzung der veröffentlichten Informationen, entstanden sind, werden ausgeschlossen. BDO AG behält sich ausdrücklich vor, jederzeit Inhalte ohne Ankündigung ganz oder teilweise zu ändern oder zu löschen. Der Newsletter ist urheberrechtlich geschützt und darf nur zum privaten und nicht gewerblichen Gebrauch kopiert und ausgedruckt werden.

FÜR FRAGEN ODER BEI UNKLARHEITEN STEHT IHNEN DAS PRODUKTLEADER - TEAM MWST ODER AUCH JEDE NIEDERLASSUNG VON BDO AG ZUR VERFÜGUNG



Mittelland

Andreas Frey, Solothurn

Direktwahl: 032 624 64 57

E-Mail: andreas.frey@bdo.ch



Zürich-Ostschweiz

Claudio Giger, Zürich

Direktwahl: 044 444 36 59

E-Mail: claudio.giger@bdo.ch



Nordwestschweiz

Willi Leutenegger, Basel

Direktwahl: 061 317 37 80

E-Mail: willi.leutenegger@bdo.ch



Zentralschweiz

Markus Metzger, Zug

Direktwahl: 041 757 50 10

E-Mail: markus.metzger@bdo.ch



Mittelland

Daniel Müller, Bern

Direktwahl: 031 327 17 28

E-Mail: daniel.mueller@bdo.ch



Zentralschweiz

Roland Stüdle, Luzern

Direktwahl: 041 368 13 10

E-Mail: roland.stuedle@bdo.ch



Westschweiz

Mariette Vranken, Lausanne

Direktwahl: 021 310 23 83

E-Mail: mariette.vranken@bdo.ch

Das MWST-Kursangebot von BDO 2011

MWST-Update (Halbtageskurs)

Luzern, Dienstag, 25. Januar 2011, BDO AG (Vormittag)
 Aarau, Mittwoch, 23. Februar 2011, BDO AG (Nachmittag)
 Zürich, Donnerstag, 31. März 2011, BDO AG (Nachmittag)
 Basel, Dienstag, 05. April 2011, BDO AG (Nachmittag)
 Bern, Dienstag, 03. Mai 2011, Novotel Bern (Nachmittag)
 Solothurn, Donnerstag, 16. Juni 2011, Altes Spital Solothurn (NM)

MWST-Grundkurs I (Aufbaukurs)

Zürich, Donnerstag, 03. März 2011, BDO AG
 Luzern, Donnerstag, 07. April 2011, BDO AG
 Basel, Dienstag, 12. April 2011, BDO AG
 Solothurn, Dienstag, 17. Mai 2011, BDO AG

MWST-Grundkurs II (Vertiefungskurs)

Zürich, Mittwoch, 27. April 2011, BDO AG
 Solothurn, Dienstag, 07. Juni 2011, BDO AG

MWST-Kurs Gemeinwesen

St. Gallen, Donnerstag, 14. April 2011, BDO AG
 Basel, Mittwoch, 18. Mai 2011, BDO AG
 Bern, Donnerstag, 09. Juni 2011, Novotel Bern
 Luzern, Freitag, 26. August 2011, BDO AG

MWST-Kurs Immobilien/Baugewerbe

Aarau, Dienstag, 22. Februar 2011, BDO AG (Halbtag, Nachmittag)
 Bern, Dienstag, 05. April 2011, Novotel Bern (Halbtag, Nachmittag)
 Luzern, Dienstag, 10. Mai 2011, BDO AG (Halbtag, Vormittag)

MWST-Kurs Rechnungswesen

Zürich, Donnerstag, 10. Februar 2011, BDO AG

MWST-Kurs International

St. Gallen, Dienstag, 29. März 2011, BDO AG
 Luzern, Donnerstag, 26. Mai 2011, Radisson Blu Luzern
 Olten, Donnerstag, 30. Juni 2011, Hotel Arte Olten

Weitere Informationen und Anmeldungen unter: www.bdo.ch.