

Höhere MWST-Sätze und Inkrafttreten des MWST-Gesetzes auf Anfang 2001

Noch vor seinem Inkrafttreten hat das neue Mehrwertsteuergesetz eine erste Änderung erfahren. Am 23. Dezember 1999 hat nämlich der Bundesrat beschlossen, sämtliche Steuersätze im Mehrwertsteuergesetz um 0,1 Prozentpunkt anzuheben. Den Grundstein für diese Steuersatzerhöhung hat das Stimmvolk am 29. November 1998 ge-

bahngrossprojekte» verabschiedet. Der definitive Verordnungstext wird voraussichtlich Anfang April 2000 in der Amtlichen Sammlung publiziert werden. Die fragliche Verordnung bestimmt, dass per 1. Januar 2001 sämtliche Mehrwertsteuersätze um jeweils 0,1 Prozentpunkt angehoben werden. Der Normalsteuersatz beträgt somit

Aufgrund der Steuersatzerhöhung um 0,1 Prozentpunkt hat die Eidgenössische Steuerverwaltung zudem beschlossen, gewisse Saldosteuersätze bzw. Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen im entsprechenden Umfang anzuheben.

Im Einzelnen handelt es sich um folgende Saldosteuersätze bzw. Pauschalsteuersätze:

	Alte Steuersätze bis 31. Dezember 2000	Neue Steuersätze ab 1. Januar 2001
Normalsteuersatz	7,5 %	7,6 %
Sondersatz für Beherbergungsleistungen	3,5 %	3,6 %
Reduzierter Steuersatz	2,3 %	2,4 %
Pauschalierter Vorsteuerabzug	2,3 %	2,4 %

Alte Saldosteuersätze Alte Pauschalsteuersätze
3,4 %
5,1 %
5,9 %
Neue Saldosteuersätze Neue Pauschalsteuersätze
3,5 %
5,2 %
6,0 %

legt, als es die NEAT-Vorlage guthiess. Die Steuersatzerhöhung gilt ab 1. Januar 2001. Damit ist zugleich präjudiziert, dass der Bundesrat das Mehrwertsteuergesetz auf dieses Datum in Kraft setzen wird.

neu 7,6 Prozent, der Sondersatz für Beherbergungsleistungen 3,6 Prozent und der reduzierte Steuersatz 2,4 Prozent. Darüber hinaus hat der Verordnungsgeber den pauschalieren Vorsteuerabzug angehoben, welcher beim Bezug von landwirtschaftlichen Produkten zur Anwendung gelangt; dieser beträgt neu 2,4 Prozent.

Die übrigen Saldosteuersätze sowie die übrigen Pauschalsteuersätze für das Gemeinwesen bleiben unverändert.

1. Verfassungsrechtliche Grundlage

Anlässlich der Volksabstimmung vom 29. November 1998 haben Volk und Stände den «Bundesbeschluss über Bau und Finanzierung von Infrastrukturvorhaben des öffentlichen Verkehrs» angenommen. Dieser sieht u. a. vor, dass der Bundesrat zur Finanzierung der Eisenbahngrossprojekte die in der Bundesverfassung festgesetzten Mehrwertsteuersätze um 0,1 Prozentpunkt anheben kann.

2. Die neuen MWST-Sätze

Am 23. Dezember 1999 hat der Bundesrat von dieser Kompetenz Gebrauch gemacht und die «Verordnung über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze zur Finanzierung der Eisen-



Felix Geiger, lic.iur., Advokat
Gründer der VAT Consulting AG
felix.geiger@vat-consulting.ch

3. Vorrang des Gesetzes

Am 2. September 1999 hat das Parlament das Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer verabschiedet. Darin sind u. a. die Mehrwertsteuersätze festgelegt. Mit der vom Bundesrat verabschiedeten Verordnung werden die steuersatzrelevanten Bestimmungen im Mehrwertsteuergesetz selbst geändert. Da die fragliche Gesetzesänderung auf dem Verordnungsweg erfolgt, ist die vom Bundesrat beschlossene Anhebung der Mehrwertsteuersätze dem Referendum entzogen. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob dieses Vorgehen überhaupt zulässig ist. Gemäss einem allgemein anerkannten Grundsatz können nämlich Behörden ihre Anordnungen grundsätzlich nur in jener Form gültig ändern, in der sie er-

lassen wurden (sog. Grundsatz der Parallelität der Formen). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist es dem Gesetzgeber jedoch nicht verwehrt, die Kompetenz zur Änderung oder Aufhebung einer Norm des formellen Gesetzes an den Verordnungsgeber zu delegieren. Voraussetzung ist jedoch, dass sich diese Befugnis in klarer Weise aus der Delegationsnorm ergibt und in einem dem Referendum unterstehenden Gesetz enthalten ist (BGE 112 Ia 139 m.H.). Vorliegendfalls ist die Delegationsnorm in der Verfassung selbst enthalten und vom Souverän gutgeheissen worden. Das vom Bundesrat gewählte Vorgehen ist somit nicht zu beanstanden.

4. Übergangsordnung des Bundesrates

Die vom Bundesrat erlassenen Übergangsbestimmungen entsprechen im Wesentlichen den intertemporalen Bestimmungen, die bei der letzten Steuersatzerhöhung per 1. Januar 1999 zur Anwendung gelangten. Entscheidendes Kriterium ist wiederum der Zeitpunkt, in dem die Leistung erbracht wird. Die bisherigen Steuersätze finden somit Anwendung auf Leistungen, die vor dem 1. Januar 2001 erbracht werden. Leistungen, die ab dem 1. Januar 2001 erbracht werden, unterliegen dagegen den neuen Steuersätzen. Das Datum der Rechnungsstellung oder der Vereinnahmung des Entgelts ist – von einer Ausnahme abgesehen – ohne Relevanz. Wird eine Leistung teilweise vor und teilweise nach der Steuersatzerhöhung erbracht, so hat eine Aufteilung in Teilumsätze zu erfolgen. Der auf die Zeit vor der Steuersatzänderung entfallende Teilumsatz ist zu den alten Sätzen zu versteuern, der auf die Zeit nach der Steuersatzänderung entfallende Teilumsatz unterliegt den neuen Sätzen. Umsätze, die vor dem 1. Januar 2001 getätigt wurden, müssen jedoch bis spätestens 31. März 2001 in Rechnung gestellt werden, ansonsten die neuen Steuersätze zur Anwendung gelangen. Lediglich für die Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerke, die Fernwärmelieferanten sowie die Betreiber von Abwasserreinigungsanlagen sieht die Übergangsordnung eine Ausnahmeregelung vor. Diese können die vor

dem 1. Januar 2001 erbrachten Leistungen bis zum 30. Juni 2001 zu den bisherigen Steuersätzen fakturieren. Der Bundesrat hat damit dem Umstand Rechnung getragen, dass sich die Ablesungen bei diesen Unternehmen oftmals über ein ganzes Jahr erstrecken. An dieser Stelle gilt es sich zu fragen, ob der Verordnungsgeber Art. 95 Abs. 2 MWSTG nicht grosszügiger hätte auslegen und auch anderen Branchen (z.B. Anwälten) längere Fristen für die Rechnungsstellung hätte einräumen müssen.

5. Detailvorschriften der ESTV

Ende März 2000 hat die Eidgenössische Steuerverwaltung die Steuerpflichtigen über die bevorstehende Steuersatzerhöhung und die Grundzüge der Übergangsregelung orientiert. Aus besagtem Schreiben geht hervor, dass sie grundsätzlich an der Übergangsregelung festhalten will, wie sie bei der Steuersatzerhöhung per 1. Januar 1999 Anwendung fand. In der Folge sind in den Abrechnungen für die Zeit vor der Steuersatzerhöhung die Umsätze ausschliesslich zu den alten Steuersätzen zu deklarieren; dies gilt auch für den Fall, dass ein Teil der deklarierten Leistungen bereits den neuen Steuersätzen unterliegt. In den Abrechnungen für die Zeit nach der Steuersatzerhöhung sind die Umsätze ausschliesslich zu den neuen Steuersätzen zu deklarieren; dies gilt auch dann, wenn ein Teil der deklarierten Leistungen noch den alten Steuersätzen unterliegt. Die Korrektur der Umsätze hat, soweit erforderlich, wiederum in einem speziellen «Formular für die Berichtigung bei Steuersatzerhöhung (FBSt)» zu erfolgen. Für die kleinen und mittleren Unternehmen soll jedoch die Möglichkeit geschaffen werden, die wegen der Satzerhöhung erforderlichen Berichtigungen in der ersten Abrechnung des Jahres 2001 mit Hilfe einer Pauschallösung vorzunehmen. Um die Betroffenen von unverhältnismässigen administrativen Umtrieben zu entlasten, sollte die fragliche Pauschallösung einem möglichst breiten Kreis von Steuerpflichtigen zugänglich gemacht werden. Über die Detailvorschriften

der Übergangsordnung wird die Eidgenössische Steuerverwaltung die Steuerpflichtigen im Sommer 2000 orientieren.

Wie in der bundesrätlichen Übergangsordnung vorgesehen, finden die *alten Steuersätze* nur Anwendung, wenn die vor dem 1. Januar 2001 erbrachten Leistungen bis spätestens 31. März 2001 in Rechnung gestellt werden. Darüber hinaus verlangt die Eidgenössische Steuerverwaltung, dass in der Rechnung keine Leistungen enthalten sind, die den neuen Steuersätzen

sem Datum erbracht werden (z.B. Zeitungs-, Bahn-, Serviceabonnemente). Für solche Leistungen können die Steuerpflichtigen *ab 1. April 2000* den auf die Zeit ab 1. Januar 2001 entfallenden Teil zu den neuen Steuersätzen in Rechnung stellen.

6. Inkrafttreten des MWSTG

Wie bereits erwähnt wurde, hat der Bundesrat nicht eine separate Verordnung über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze geschaffen, sondern

ben Zeitpunkt in Kraft setzen wird. Ein formeller Beschluss über die Inkraftsetzung des Mehrwertsteuergesetzes ist jedoch noch nicht ergangen.

7. Erscheinen der Merkblätter und Branchenbroschüren zum MWSTG

Zur Zeit ist die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, daran, im Hinblick auf die Ablösung der Mehrwertsteuerverordnung durch das Mehrwertsteuergesetz sämtliche Merkblätter und Branchenbroschüren zu überarbeiten. Besagte Publikationen werden voraussichtlich Juni/Juli 2000 in gedruckter Form erhältlich sein. Damit sich die Steuerpflichtigen möglichst bald einen Überblick über die Neuerungen verschaffen können, ist zudem geplant, die Merkblätter und Broschüren bereits ca. einen Monat früher auf Internet zugänglich zu machen. Dies wird es den Steuerpflichtigen und Steuerberatern erlauben, wertvolle Zeit für die Implementierung der Neuerungen zu gewinnen. 

«Leistungen, die ab dem 1. Januar 2001 erbracht werden, unterliegen den neuen Steuersätzen.»

unterliegen. Die *neuen Steuersätze* dürfen nur in Rechnungen ausgewiesen werden, die nach dem 31. Dezember 2000 ausgestellt werden. Diese Vorschrift gilt jedoch nicht für Leistungen, die ganz oder teilweise nach die-

vielmehr die steuersatzrelevanten Bestimmungen des Mehrwertsteuergesetzes geändert. Diese Änderungen treten am 1. Januar 2001 in Kraft. Damit ist bereits präjudiziert, dass der Bundesrat das Mehrwertsteuergesetz auf densel-