

Beginn der Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer

Bei einer Unternehmensgründung und einer Unternehmensveränderung stellen sich diverse Fragen. Eine davon ist, ob das Unternehmen die eigenen Umsätze mit oder ohne Mehrwertsteuer abrechnen muss. Im folgenden Artikel werde ich den Beginn der Mehrwertsteuerpflicht zu unterschiedlichen Zeiten erläutern.

Von Nicolas Heiniger

Grundsätze

Die Kriterien, ob sich ein Unternehmen der Mehrwertsteuer unterstellen muss werden in Art. 10 fortfolgende des Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG) geregelt. Detailerörterungen sind auch in der Mehrwertsteuerinfo 02 (MI02) der Eidgenössischen Steuerverwaltung zu finden. In Art. 10 Abs. 1 MWSTG wird aufgelistet, dass jeder, der eine Unternehmen betreibt, welches Leistungen im Inland erbringt oder den Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat, steuerpflichtig ist. Dabei spielt die Rechtsform (Einzelunternehmen, Aktiengesellschaft, Gesellschaft mit beschränkter Haftung), der Zweck des Unternehmens und die Gewinnabsicht keine Rolle.

In Art. 10 Abs. 2 MWSTG werden danach die Ausnahmen geregelt, wer von der Steuerpflicht befreit wird. Zum einen sind Unternehmen von der Steuerpflicht befreit, wenn diese weltweit einen steuerbaren Umsatz von weniger als CHF 100'000.00 erwirtschaften. Bei der Berechnung dieser Grenze müssen Umsätze, welche nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind (u.a. Bildungsdienstleistungen, Gesundheitsdienstleistungen) nicht eingerechnet werden. Steuerbefreite Leistungen nach Art. 23. Abs. 2 MWSTG (u.a. Export, Leistungen im Ausland) müssen aber mitberücksichtigt werden. Diese Grenze bei nicht gewinnstrebigem, ehrenamtlich geführten Sport- und Kulturvereinen sowie gemeinnützigen Institutionen beträgt CHF 150'000.00. Ausländische Unternehmen sind ausserdem von der Steuerpflicht befreit, wenn diese in der Schweiz ausschliesslich von der Steuer befreite Leistungen erbringen, Dienstleistungen erbringen, welche der Bezugssteuer unterliegen oder Lieferungen von Elektrizität in Leitungen, Gas über das Verteilnetz und Fernwärme an steuerpflichtige Personen im Inland leisten. Alle Sitze eines Unternehmens im Inland werden zusammen gleich behandelt. Sofern der Betrieb einen Hauptsitz und eine Filiale innerhalb der Schweiz hat, so gilt die Mehrwertsteuerpflicht entweder für beide oder für niemanden. Anders verhält es sich bei einem ausländischen Unternehmen. Bei diesem wird für den ausländischen Hauptsitz die Regelung für ausländische Unternehmen beigezogen, das heisst, der ausländische Sitz wird für sich beurteilt. Die inländische Betriebsstätte ist jedoch für sich selbst in der Steuerpflicht, sofern sie die Anforderungen erfüllt. Dies ist das sogenannte Dual-Entity-Prinzip.

Bei der Unternehmensgründung

Gerade bei der Gründung eines Unternehmens ist diese Frage nicht einfach zu beantworten, ob die oben aufgeführte Umsatzgrenze erreicht wird. Deshalb hat das Mehrwertsteuergesetz diverse Fälle vorgesehen, bei welcher eine Prüfung stattfinden muss, ob die Mehrwertsteuerpflicht gegeben ist. Zuerst muss das Unternehmen bei der Aufnahme der Tätigkeit prüfen, ob die erwarteten Umsätze, die gesetzliche Grenze von CHF 100'000.00 überschreitet. Ist dies nicht der Fall, so ist das Unternehmen verpflichtet, nach spätestens drei Monaten eine erneute Überprüfung vorzunehmen. Die in dieser Zeit erwirtschafteten Erträge sind auf 12 Monate umzurechnen. Wurde mit dieser Berechnung die Umsatzfreigrenze überschritten, muss sich das Unternehmen obligatorisch bei der Mehrwertsteuer anmelden. Das Unternehmen hat dann die Wahlmöglichkeit, sich auf Beginn der Tätigkeit, das Datum der erneuten Umsatzüberprüfung oder der erste Tag des 4. Betriebsmonates der Mehrwertsteuer zu unterstellen (Art. 9 MWSTV).

Seien Sie bei der Unternehmensgründung vorsichtig!

Prüfen Sie zu Beginn Ihrer Tätigkeit regelmässig, ob Sie die Umsatzgrenze erreichen werden oder nicht. Melden Sie sich im Zweifelsfall auch zu früh für die Mehrwertsteuer an. Ansonsten kann es sein, dass Sie grösseren Administrativen Aufwand tragen müssen, sofern erst zu einem späteren Zeitpunkt erkannt wird, dass Sie rückwirkend steuerpflichtig sind.

Nach Ablauf des ersten Geschäftsjahres muss wiederum eine Prüfung durchgeführt werden, ob sich Ihr Unternehmen obligatorisch der Mehrwertsteuer zu unterstellen hat. Bei einer Neugründung ist es oft der Fall, dass das Geschäftsjahr nicht zwölf Monate umfasst, damit der Geschäftsabschluss auf das eigene Wunschdatum fällt. In diesem Fall muss unterschieden werden zwischen einem verkürzten und einem überlangen Geschäftsjahr. Bei einem verkürzten Geschäftsjahr müssen die Umsätze auf zwölf Monate hochgerechnet werden, gleich wie dies bei der Prüfung nach drei Betriebsmonaten stattgefunden hat (Art. 9 Abs. 3 MWSTV). Wurde so die Umsatzgrenze erreicht, muss sich das Unternehmen auf den 1. Tag des neuen Geschäftsjahres registrieren. Bei einem überlangen Geschäftsjahr findet jedoch keine Umrechnung auf zwölf Monate statt. Die Verwaltungspraxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung lautet, dass bei einem überlangen Geschäftsjahr der effektive Umsatz mit der Freigrenze von CHF 100'000.00 abgeglichen wird.

Beachten Sie die Geschäftsjahre

Aufgrund der unterschiedlichen Handhabung von verkürzten und überlangen Geschäftsjahren, kann es sein, dass Sie bei einem überlangen Geschäftsjahr mit Ihrem Unternehmen steuerpflichtig werden, obschon Sie in einem normalen Geschäftsjahr die nötige Umsatzgrenze nicht erreichen. Achten Sie deshalb darauf, auf welche Periode Sie ein Geschäftsjahr setzen.

Bei einem bestehenden Unternehmen

Bei einem bestehenden Unternehmen verhält sich die Analyse, ob ein Unternehmen sich zukünftig der Mehrwertsteuer unterstellen muss, gleich wie nach dem ersten Geschäftsjahr. Auch hier wird der erwirtschaftete Umsatz mit der Freigrenze verglichen. Übersteigt der erwirtschaftete Umsatz die Freigrenze, so hat sich das Unternehmen auf den 1. Tag des neuen Geschäftsjahres bei der Mehrwertsteuer zu registrieren. Um aufwendige Nachverrechnungen der Mehrwertsteuer an Kunden zu verhindern, empfiehlt es sich, die Prüfung, ob die Freigrenze überschritten wird, zeitnah zum Geschäftsjahresende vorzunehmen.

Bei ausländischen Unternehmen ohne Sitz in der Schweiz

Unternehmen, welche im Inland keinen Sitz haben, werden in der Schweiz obligatorisch steuerpflichtig, wenn sie erstmalig eine Leistung im Inland erbringen und anzunehmen ist, dass die massgebende Umsatzgrenze innerhalb von zwölf Monaten erreicht wird. Sofern ein Unternehmen im Ausland bereits einen Umsatz über CHF 100'000.00 erwirtschaftet, so ist dieses Unternehmen obligatorisch bei der ersten Leistungserbringung ab einem Franken in der Schweiz steuerpflichtig, sofern es sich nicht um Dienstleistungen handelt und die Leistungen nicht von der Steuer nach Art. 21 Abs. 2 MWSTG ausgenommen sind.

Sofern das Unternehmen bei der erstmaligen Leistung im Inland nicht sicher beurteilen kann, ob die Umsatzgrenze erreicht wird, so ist das Unternehmen verpflichtet, nach drei Monaten eine erneute Prüfung vorzunehmen. Dazu werden wiederum die Umsätze, welche in diesen drei Monaten erwirtschaftet wurden, auf zwölf Monate umgerechnet. Wenn so die Umsatzgrenze erreicht wird, hat das Unternehmen wiederum die Wahlmöglichkeit, ob es sich ab dem Datum der ersten Leistungserbringung oder den Zeitpunkt der erneuten Beurteilung, spätestens jedoch auf Beginn des 4. Monats bei der Mehrwertsteuer registrieren möchte.

Der weltweite Umsatz zählt

Beachten Sie, dass Sie für die Bestimmung der Mehrwertsteuerpflicht den Weltweiten Umsatz berücksichtigen müssen. Ebenfalls muss dieser in Schweizer Franken berücksichtigt werden, es müssen somit auch Umrechnungen von der Fremdwährung in Schweizer Franken erfolgen.

Sofern das Unternehmen bei der zweiten Prüfung auch noch nicht obligatorisch steuerpflichtig ist, so muss das Unternehmen am Ende von jedem Geschäftsjahr überprüfen, ob die Umsatzgrenze erreicht werden. Auch hier gilt der Grundsatz, dass bei einem verkürzten Geschäftsjahr die Umsätze auf zwölf Monate umgerechnet wird, bei einem überlangen Geschäftsjahr wird der effektive Umsatz jedoch mit der Grenze verglichen.

Bezugssteuer

Ein Unternehmen, welches nicht mehrwertsteuerpflichtig ist, wird bezugssteuerpflichtig, sofern es innerhalb eines Kalenderjahres für CHF 10'000.00 Leistungen bezieht, welche der Bezugssteuer unterliegen. Leistungen, welche der Bezugssteuer unterstehen, können entweder Dienstleistungen oder Lieferungen sein.

Damit eine Dienstleistung der Bezugssteuer untersteht, müssen gem. Mehrwertsteuerinfo 14 (MI14) folgende Punkte kumulativ erfüllt sein:

- Die Dienstleistung unterliegen dem Empfängerortprinzip
- Der Ort der Leistungserbringung liegt im Inland
- Die Leistungen sind nicht von der Steuer ausgenommen oder befreit
- Der Dienstleistungserbringer ist ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, das nicht im MWST-Register eingetragen ist
- Es handelt sich nicht um Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger und Empfängerinnen

Ebenfalls als Leistungen, welche der Bezugssteuer unterstehen sind Einfuhren von Datenträgern ohne Marktwert. Als solche sind Datenträger definiert, bei welchen bei der Einfuhr nicht feststeht, für welches Entgelt der Datenträger erworben wird oder wenn der Datenträger gegen wiederkehrende Lizenzgebühren abgerechnet wird. Solchen Datenträger sind geistige Werke auf Datenträger (wie zum Beispiel Pläne, Zeichnungen und Illustrationen von Architekten, Rechtsschriften von Anwälten, Gutachten) gleichgestellt. Dies aber nur soweit, wie diese eigenständige Rechtsgeschäfte darstellen. Sofern diese im Zusammenhang mit weiteren Leistungen (zum. Beispiel der Übergabe eines Gebäudes) erbracht werden, sind diese nicht selbstständig und werden gleich behandelt wie das Hauptgeschäft.

Weiter unterstehen Lieferungen von unbeweglichen Gegenständen der Bezugssteuer. Auf die genaue Definition dieser wird in diesem Artikel nicht eingegangen, da dies ein recht spezifischer Fall darstellt.

Sofern eine nicht der Mehrwertsteuer unterstellte Person nun der Bezugssteuer unterstehende Leistungen über CHF 10'000.00 pro Kalenderjahr bezieht, so muss sich diese Person registrieren und die entsprechende Bezugssteuer abliefern. Ein Unternehmen kann sich dafür entscheiden, sich freiwillig der Mehrwertsteuerpflicht zu unterstellen, wodurch die zu bezahlende Bezugssteuer als Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann.

Freiwillige Steuerpflicht

Sie können sich freiwillig der Mehrwertsteuer unterstellen. Dies ist jedoch nur für die laufende Periode möglich. Achten Sie deshalb bereits zu Jahresbeginn, ob während des folgenden Kalenderjahres Ausgaben getätigt werden, welche möglicherweise der Bezugssteuer unterstehen. Im Zweifelsfall empfehlen wir auch hier, sich genug früh der MWST zu unterstellen, um allfällige Kosten abzufangen.

AUTOR

Nicolas Heiniger ist Diplomierter Treuhandexperte, arbeitet seit 2017 bei klein TREUHAND GmbH in Pratteln als Mandatsleiter.