

Max Bürgin

ehem. Inspektor der eidg. Steuerverwaltung, Bern

Mehrwertsteuer (MwSt) Schweiz

Einführung in die Technik der Mehrwertsteuer
mit einer vergleichenden Darstellung mit der
eidgenössischen Warenumsatzsteuer

Verlag Organisator AG, Glattbrugg

Inhaltsverzeichnis

Umsatzsteuern — allgemeine Grundzüge

1.	Grundzüge der Umsatzsteuern und Merkmale der verschiedenen Umsatzsteuerformen	13
1.1	Bruttoumsatzsteuern	13
1.1.1	Allphasensteuern	13
1.1.2	Einphasensteuern	14
1.1.3	Mischformen der Umsatzsteuern	15
1.2	Nettoumsatzsteuer (Mehrwertsteuer)	16

Die schweizerische Warenumsatzsteuer (WUSt)

2.	Überblick über die geltende Umsatzsteuer (Grossistensteuer = WUSt) in der Schweiz	19
2.1	Wahl und Grundzüge des schweizerischen Umsatzsteuersystems	19
2.2	Steuer-Objekt (Gegenstand der Besteuerung)	20
2.3	Steuer-Subjekt (Steuerpflichtige)	21
2.3.1	Pflichtgrossist	21
2.3.2	Freiwilliger Grossist	22
2.3.3	Steuerbefreiung zwischen Grossisten (Bedeutung der Grossistenerklärung GE)	22
2.4	Steuertarif (Steuermass)	23
2.4.1	Steuerberechnungsgrundlage	23
2.4.2	Abrechnungsperioden	24
2.4.3	Abrechnungsarten	25
2.5	Aufzeichnungspflicht	25
2.5.1	Aufbewahrungsfrist	25
2.5.2	Kontrolle durch die Verwaltung	25
2.6	Überwälzung der Steuer	26
2.7	Rechtsmittel	26
2.8	Strafbestimmungen	26
2.8.1	Strafrecht	26
2.8.2	Strafverfahrensrecht	28

Mehrwertsteuern — allgemeine Grundsätze

3.	Grundsätze und Systematik der Mehrwertsteuer	29
3.1	Mehrwertsteuer mit additiver Mehrwertberechnung	29
3.2	Mehrwertsteuer mit Vorumsatzabzug	29
3.3	Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug	29

Ausländische Mehrwertsteuern

4.	Besonderheiten der (ausländischen) Mehrwertsteuern	31
4.1	Umsatzarten	31
4.1.1	Die Leistungen	31

4.1.2	Der Eigenverbrauch	34
	— Entnahme von Gegenständen für unternehmensfremde Zwecke	34
	— Verwendung von Gegenständen für unternehmensfremde Zwecke	34
4.1.3	Einfuhr von Waren	34
4.2	Unternehmen und Unternehmer	37
4.2.1	Steuerbefreiung	37
	— Steuer-Objekt (Gegenstand der Besteuerung)	37
	— Steuer-Subjekte (Steuerpflichtige)	37
4.2.2	Auswirkungen bei Einschaltung von steuerbefreiten Unternehmen in die Handelskette	39
4.3	Steuersätze	40
4.3.1	Bemessungsgrundlage	40
4.4	Der Vorsteuerabzug	41
4.5	Steuertrag last/Steuerzahl last	43
4.6	Die Ermittlung der Umsatzsteuer (MwSt) und der Zahllast in der Umsatzsteuervoranmeldung	43
4.6.1	Erleichterung für Kleinunternehmungen	44
4.6.2	Besteuerung nach allgemeinen Durchschnittssätzen	44
4.6.3	Ausnahmeregelung für die Land- und Forstwirtschaft	44
4.7	Gestaltung der Rechnungen	45

Vergleich der Mehrwertsteuern mit der schweizerischen WUST

5.	Die Umsatzsteuern im internationalen Vergleich und im Vergleich MwSt/WUST	48
5.1	Internationaler Vergleich	48
5.2	Vergleich Grossisten-System/Mehrwert-System	49
5.2.1	Steuer-Objekt (Gegenstand der Besteuerung)	49
5.2.2	Steuer-Subjekt (Steuerpflichtige)	50
5.2.3	Bemessungsgrundlage	50
5.2.4	Steuermass (Steuersätze)	51
5.2.5	Objektive Steuerbefreiungen	51
5.2.6	Subjektive Steuerbefreiungen	52
5.2.7	Eigenverbrauch	52
5.2.8	Selbstverbrauch	53
5.2.9	Vorsteuerabzug	53
5.2.10	Erhebungsstufe	53
5.2.11	Erfassung	54
5.2.12	Wettbewerbsneutralität	54
5.2.13	Rationalität	55

Eine schweizerische Mehrwertsteuer

6.	Wie sieht die von der Fachkommission Mehrwertsteuer vorgeschlagene schweizerische Umsatzsteuer nach dem Mehrwertssystem in der Praxis aus?	56
6.1	Allgemeines	56
6.2	Ziele bei der Ausgestaltung eines schweizerischen Mehrwertsteuer-Systems	56

6.3	Geltungsbereich	57
6.4	Kreis der Steuer- und Abrechnungspflichtigen	59
6.4.1	Sonderregelung für die Land- und Forstwirte	60
6.4.2	Sonderregelung für das Kleingewerbe	61
6.4.3	Weitere Erleichterungen der Steuerpflicht	64
6.4.4	Freiwillige Steuerpflicht	65
6.5	Gegenstand der Steuer (objektive Steuerpflicht)	65
6.5.1	Folgen der Ausdehnung der Steuerpflicht gegenüber der WUST	66
6.5.2	Limitierung der Steuerpflicht bei Einführung einer allgemeinen Mehrwertsteuer	71
6.5.3	Grenzüberschreitender Waren- und Dienstleistungsverkehr (Export von Waren und Dienstleistungen)	76
6.6	Steuersätze	78
6.7	Berechnungsgrundlage (Steuerbemessung)	80
6.7.1	Der Vorsteuerabzug	80
6.7.2	Nachweis durch den Unternehmer, dass die Vorsteuern bezahlt und zum Abzug berechtigt sind	82
6.7.3	Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges	83
6.7.4	Abrechnungsmodus	83
6.7.5	Abrechnungsperiode	83
6.7.6	Fakturierung	84
6.7.7	Abrechnung und Abrechnungsformular	84
6.8	Überwälzung der MwSt	89
6.9	Übergangsprobleme	89
6.10	Behandlung der Investitionen bei Einführung der MwSt	90
6.10.1	Änderung des Verwendungszweckes von entsteuerten Anlagegütern und Warenvorräten	91
6.11	Anforderungen an die Buchhaltung	91
6.11.1	Aufteilung der Umsätze	93
6.11.2	Erfassung der Vorsteuern	94
6.11.3	Die Erfassung des Eigenverbrauchs	94
6.12	Terminplan für die Einführung der MwSt	95
6.12.1	Änderung des Verfassungsartikels 41 ter BV zwecks früherer Einführung der MwSt	95
	Mehrwertsteuer und Kalkulation	
7.	Die Behandlung der Mehrwertsteuer in der Kalkulation	99
7.1	Umstellung der Kalkulation	101
7.2	Behandlung der Mehrwertsteuer in der Fakturierung	103
	Mehrwertsteuer und Buchhaltung	
8.	Behandlung der Mehrwertsteuer in der Buchhaltung	104
8.1	Die Behandlung der Mehrwertsteuer auf der Beschaffungsseite	105
8.1.1	Skonti	108
8.1.2	Nachträgliche Gutschriften	109
8.2	Behandlung der Mehrwertsteuer auf der Absatzseite	110
8.2.1	Änderung des Rechnungsbetrages	111
8.2.2	Änderungen beim Einsatz von EDV-Anlagen bei Einführung der Mehrwertsteuer	111
8.3	Behandlung der Mehrwertsteuer beim Eigenverbrauch und beim Selbstverbrauch	112

8.3.1	Der Eigenverbrauch bei Entnahmen von Waren oder Gegenständen für den persönlichen Gebrauch	112
8.3.2	Der Eigenverbrauch bei ausserbetrieblicher Verwendung von Gegenständen des Unternehmens	112
8.3.3	Die Steuer auf dem Selbstverbrauch	113
8.4	Konteninhalte des Vorsteuer- und Ausgangssteuerekontos	113
8.4.1	Konteninhalte des Vorsteuerkontos	113
8.4.2	Konteninhalte des Umsatzsteuerkontos	114
8.4.3	Konteninhalte des Verrechnungkontos	115
8.5	Die Behandlung der Mehrwertsteuer beim Jahresabschluss	116
8.5.1	Berücksichtigung bei den Aktiven	116
8.5.2	Berücksichtigung der Mehrwertsteuer bei den Passiven	117
8.6	Die Behandlung der Mehrwertsteuer in der Gewinn- und Verlustrechnung	117
	 Übergangsprobleme	
9.	Probleme des Überganges von der eidgenössischen Warenumsatzsteuer (WUSt) auf eine Mehrwertsteuer (MwSt)	119
9.1	Einkauf	119
9.2	Verkauf	119
9.3	Rechnungswesen	120
9.4	Geschäftspolitische Massnahmen	120
9.5	Erschwerungen und Erleichterungen	120
	 Wirtschaft, Fiskus und Mehrwertsteuer	
10.	Die Auswirkungen der Mehrwertsteuer auf Wirtschaft und Fiskus	123
10.1	Gründe für den Übergang von der bestehenden Warenumsatzsteuer auf die Mehrwertsteuer	123
10.2	Bedeutung der eidgenössischen Warenumsatzsteuer in fiskalischer und wirtschaftlicher Hinsicht	124
10.2.1	Anteil der Warenumsatzsteuer am gesamten Steueraufkommen in den westeuropäischen Staaten	124
10.2.2	Die Fiskaleinnahmen des Bundes nach Steuerarten	125
10.2.3	Vergleich der direkten zu den indirekten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden	127
10.2.4	Ertrag der Warenumsatzsteuer (WUSt) im Vergleich zum Sozialprodukt in der Schweiz	128
10.2.5	Die Rechnungsabschlüsse des Bundes	128
10.3	Die Auswirkungen der Mehrwertsteuer auf Wirtschaft und Fiskus	131
	 Schlussbemerkungen	133