

MWST-Abrechnung nach nMWSTG

Vorwort

Das neue Mehrwertsteuergesetz ist seit dem 01.01.2010 in Kraft. Neben den Änderungen des materiellen Rechts sind auch die formellen Änderungen – insbesondere die Deklarationsmodalitäten im Rahmen der Erstellung des neuen Abrechnungsformulars – zu beachten. Die in diesem Zusammenhang zu beachtende MWST-Info „Abrechnung (effektive Abrechnungsmethode)“ wurde von der EStV am 27.10.2009 in einer provisorischen Fassung publiziert, die definitive Fassung „MWST-Info 15 / Abrechnung und Steuerentrichtung“ wurde den Steuerpflichtigen hingegen erst am 29.12.2009 von der EStV per Internet zugänglich gemacht.

Die Steuerpflichtigen werden spätestens am 31.05.2010 erstmals das „Vergnügen“ haben, das neue Abrechnungsformular auszufüllen. Dieses verlangt eine sehr detaillierte Aufteilung der Entgelte und Vorsteuern, damit die im Abrechnungsformular zu deklarierenden Daten der Buchhaltung entnommen und die am Jahresende geforderte Umsatz- und Vorsteuerverprobung erstellt werden können.

Diese Anpassungen sind – falls noch nicht erfolgt - sofort an die Hand zu nehmen. Fehlen die erforderlichen Daten im System, dürfte es nur mit unverhältnismässigem Aufwand möglich sein, die geforderten Aufzeichnungen und Deklarationen bereitzustellen. Obwohl dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt wird, im Rahmen der sog. Finalisierung die Steuerforderung innerhalb von 180 Tagen nach Ende der Steuerperiode definitiv festzusetzen, drohen dem Steuerpflichtigen bei schlechtem Datenmaterial finanzielle Nachteile in Form von Verzugszinsen. Der Steuerpflichtige hat u.U. sogar strafrechtliche Nachteile zu gewärtigen, die im mildesten Falle als Verletzung von Verfahrenspflichten ausgelegt werden und mit einer Busse von bis zu CHF 10'000 geahndet werden können.

Deklaration der Umsätze

Ausgangsgrösse für die Abrechnung ist auch beim neuen Abrechnungsformular das vereinnahmte bzw. vereinbarte Entgelt (Ziffer 200). Im Vergleich zum bis Ende 2009 gültigen Abrechnungsformular ergeben sich umsatzseitig folgende Neuerungen:

- Für **ausgenommene Leistungen** kann gemäss nMWSTG durch einfachen offenen Ausweis der Steuer optiert werden. Es muss kein formelles Optionsgesuch mehr eingereicht werden. Die optierten Umsätze sind Teil des in Ziffer 200 zu deklarierenden Gesamtentgeltes, müssen aber in Ziffer 205 nochmals separat ausgewiesen werden. Ziffer 205 hat rein deklaratorischen Charakter und ist nicht Element einer Berechnungsformel.
- Die Entgelte für die von der MWST **befreiten Leistungen**, die **optierten Leistungen** sowie die **im Ausland erbrachten Leistungen** (Leistungsort im Ausland) sind unverändert in Ziffer 200 zu deklarieren. Die von der MWSTG befreiten Leistungen und die im Ausland erbrachten Leistungen können unter Ziffer 220 und Ziffer 221 vom Gesamtentgelt in Abzug gebracht werden. Die Unterscheidung zwischen den beiden letztgenannten Umsatzkategorien ist neu und bedingt, dass für von der MWST befreite Leistungen und im Ausland erbrachte Leistungen in der Buchhaltung separate Umsatzsteuercodes verwendet werden.
- Die **Entgelte für die von der Steuer ausgenommenen Leistungen** gemäss Art. 21 nMWSTG wie z.B. Zinserträge, Vermietung von Immobilien sind unter Ziffer 200 als Umsatz zu deklarieren. Diese Umsätze können unter Ziffer 230 vom Gesamtentgelt abgezogen werden, sofern für diese Umsätze nicht optiert wurde.

Achtung: Nicht-Entgelte im Sinne von Art. 18 Abs. 2 nMWSTG wie z.B. Dividenden, Subventionen, Spenden, Schadenersatzzahlungen sind nicht in den Ziffern 200 bzw. 230 zu deklarieren, sondern in den Ziffern 900 und 910 am Ende des Formulars (aufgeteilt auf die Nicht-Entgelte mit und ohne Vorsteuerkürzung).

- **Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren** sind im neuen Abrechnungsformular als Umsatz unter Ziffer 200 zu deklarieren. Diese Entgelte werden dann unter Ziffer 225 vom zu versteuernden Umsatz abgezogen.

- **Entgeltminderungen** können, soweit diese nicht bereits beim Gesamtumsatz unter Ziffer 200 berücksichtigt wurden, unter Ziffer 235 in Abzug gebracht werden.
- Unter Ziffer 280 können noch **weitere Abzüge** geltend gemacht werden, die jedoch spezifiziert werden müssen.
- Die der **Bezugsteuer** unterliegenden Dienstleistungen **und** Lieferungen sind unter Ziffer 380 zu deklarieren.
- Der **Eigenverbrauch** ist nach nMWSTG nicht mehr Teil des Umsatzes, sondern ist systematisch richtig als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 zu deklarieren.
- **Nicht-Entgelte** liegen ausserhalb des Anwendungsbereiches der MWST, müssen aber dennoch auf dem Abrechnungsformular deklariert werden. Dabei ist zu unterscheiden zwischen den Nicht-Entgelten, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen (zu deklarieren unter Ziffer 900) und denjenigen, welche zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs führen (zu deklarieren unter Ziffer 910). Diese Deklaration ist erforderlich, damit die ESTV den Gesamtanfall der Vorsteuer und die unter Ziffer 420 vorzunehmende Vorsteuerkürzung anhand der eingereichten Abrechnung plausibilisieren kann.

Im neuen Abrechnungsformular sind die Umsätze detaillierter aufzuschlüsseln. Dadurch müssen in der Buchhaltungssoftware neue MWST-Codes angelegt werden. Weil das Total der optierten Umsätze im Abrechnungsformular unter Ziffer 205 zu deklarieren ist, können die optierten Umsätze nicht mit den gleichen MWST-Codes erfasst werden, wie die steuerbaren Umsätze. Für die optierten Umsätze ist deshalb eine gesonderte Code-Gruppe zu errichten, was bei Unternehmen, welche für ausgenommene Leistungen optieren, faktisch zu einer Verdoppelung der Anzahl der Umsatzsteuer-codes führt. Wie die Umsatzsteuer-codes neu definiert werden könnten, haben wir nachstehend beispielhaft dargestellt. Die Umsatzsteuer-codes müssen selbstverständlich den tatsächlichen Gegebenheiten des Steuerpflichtigen angepasst werden. Steuerpflichtige, welche zum Beispiel keine optierten Umsätze tätigen, können auf die Definition dieser Codegruppe verzichten. Unternehmen, die einer MWST-Gruppe angehören, haben zusätzliche Codes zu definieren, um den Gruppeninnenumsatz vom Umsatz mit Nicht-Gruppenmitgliedern zu unterscheiden.

In der Abbildung nicht enthalten sind die **Nicht-Entgelte**. Für diese sind zwei verschiedene Codes erforderlich: Nicht-Entgelte können eine Vorsteuerkürzung erfordern (Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 lit. a) bis c) nMWSTG wie z. B. Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, Kurtaxen und Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke) oder keine Vorsteuerkürzung bewirken (Nicht-Entgelte gemäss Art. 18 Abs. 2 lit. d) bis l) nMWSTG wie Spenden, Kapitaleinlagen, Dividenden, Pfandgelder, Schadenersatzzahlungen, Verwaltungsratshonorare, Exportbeihilfen, Gebühren für hoheitliche Tätigkeiten).

Mögliche Definition der Umsatzsteuer-codes

	befreit	Leistungsort Ausland	Übertragung im Meldeverfahren	ausgenommen, nicht optiert	7,6%	2,4%	3,6%	Σ zu deklarieren unter Ziffer
optierte Leistungen	220A	221A	225A		300A	310A		205
steuerbare Leistungen	220B	221B	225B		300B	310B	340B	
ausgenommene Leistungen				230				
Σ zu deklarieren unter Ziffer	220	221	225	230	300	310	340	
	200							

Vorsteuerabzug

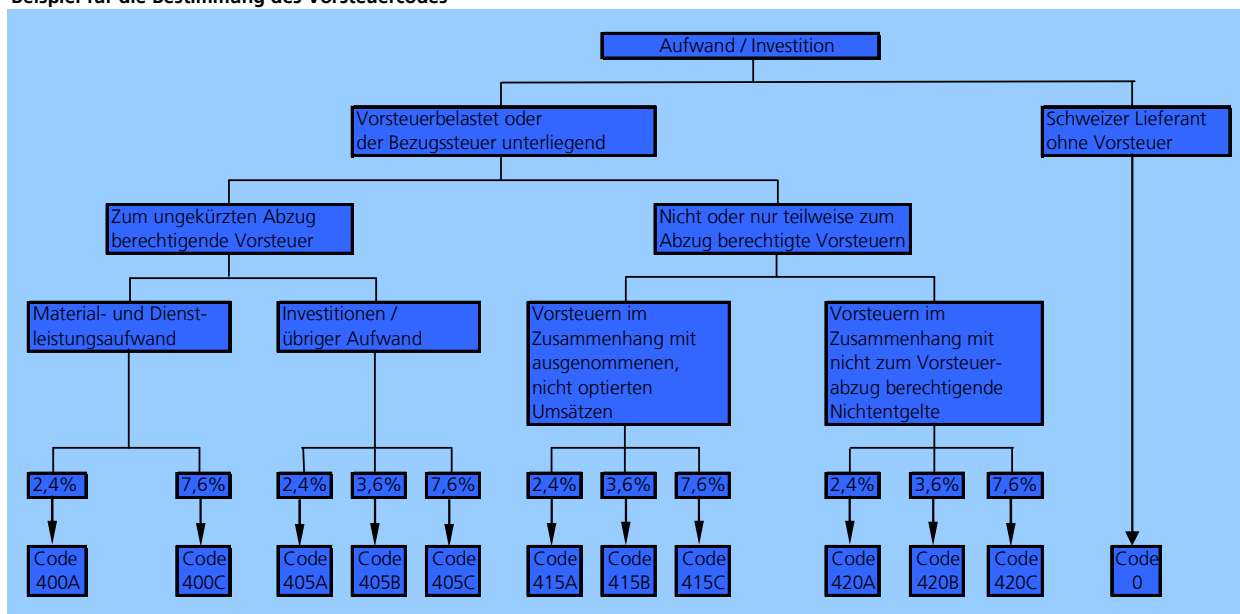
In Analogie zur Deklaration der Umsätze hat auch die Deklaration der rückforderbaren Vorsteuern im neuen Abrechnungsformular wesentlich detaillierter zu erfolgen. Wie bis anhin sind die anrechenbaren Vorsteuern auf Material- und Dienstleistungsaufwand einerseits und auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand in separaten Ziffern zu deklarieren (Ziffer 400 resp. 405). Neu jedoch müssen in Ziffer 410 die Vorsteuern gesondert ausgewiesen werden, welche aufgrund eines nachträglichen Vorsteuerabzugsanspruchs geltend gemacht werden (Einlageentsteuerung), wobei zusätzlich eine detaillierte Aufstellung der Abrechnung beizufügen ist.

Steuerpflichtige, die von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringen, für welche sie nicht optiert haben, haben die in den Ziffern 400 und 405 deklarierte Vorsteuer in Ziffer 415 zu korrigieren. In diese Ziffer fällt auch die Vorsteuerkorrektur infolge Eigenverbrauchs. Von der in Ziffer 415 zu deklarierenden Vorsteuerkorrektur ist die unter Ziffer 420 zu deklarierende Vorsteuerkürzung zu unterscheiden, welche durch die Vereinnahmung von Nicht-Entgelten verursacht wird.

Aufgrund der wesentlich detaillierteren Deklarationspflicht der rückforderbaren Vorsteuern sind auch mehrere neue Vorsteuer-codes zu definieren. Da im nMWSTG die Vorsteuerkürzung auf Verpflegung und Getränken von 50% entfällt, sind diese Codes ausser Kraft zu setzen. In der nachstehenden Abbildung wird beispielhaft dargestellt, wie die Vorsteuer-codes definiert werden können. Anpassungen an die tatsächlichen Gegebenheiten des Steuerpflichtigen sind zu berücksichtigen. Steuerpflichtige, welche zum Beispiel keine Nicht-Entgelte vereinnahmen, können auf die Vorsteuerkürzungscodes (in der Grafik die Codegruppe 420) verzichten. Unternehmen, welche einer MWST-Gruppe angehören, brauchen zusätzliche Codes, um die bei anderen Gruppenmitgliedern getätigten Aufwendungen und Investitionen zu erfassen.

Weiterer Vorsteuer-codes bedarf es, um die nicht mit den laufenden Aufwendungen und Investitionen zusammenhängenden Vorsteuern zu erfassen, nämlich die Einlageentsteuerung resp. den Eigenverbrauch. Diese Vorsteuerbeträge werden kaum direkt mit dem Aufwand resp. der Investition erfasst und automatisch verbucht, sondern vielmehr mittels gesonderten Aufstellungen ermittelt und dann manuell auf das Vorsteuerkonto gebucht. Damit diese manuellen Buchungen dennoch Eingang in die Vorsteuerverprobung finden, sind sie zwingend mittels eines speziellen Codes zu erfassen (z. B. Code 410 für Einlageentsteuerung, Code 415 D für Eigenverbrauch).

Beispiel für die Bestimmung des Vorsteuer-codes



Es ist nicht zu übersehen, dass die neuen Deklarationspflichten kaum mit dem Hauptanliegen der Mehrwertsteuergesetzrevision, nämlich der administrativen Vereinfachung der Mehrwertsteuer, in Einklang stehen. Die Mehrwertsteuer bleibt nach wie vor eine hochkomplexe Steuer, die bei allen mit ihr befassten Personen hohe Anforderungen an die Kenntnisse des Mehrwertsteuerrechts erfordert.

Sofern in Ihrem Unternehmen die Codierung im Sinne der vorbeschriebenen Ausführungen noch nicht oder nicht vollständig erfolgt ist, besteht dringender Handlungsbedarf. Unsere Spezialisten stehen Ihnen gerne unterstützend zur Verfügung.

Provida Consulting AG
 Schützengasse 12
 Postfach 1650
 9001 St. Gallen
 071 / 227 70 80

Provida Consulting AG
 Bahnhofplatz 68
 Postfach 481
 8501 Frauenfeld
 052 / 723 03 80

E-Mail: info@provida.ch

Abrechnungsperiode:
 Einreichdatum und Zahlungsfrist:
 Valuta (Verzugszins ab):
 MWST-Nr:
 Ref-Nr:

B

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland		200		<input type="text"/>
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205	<input type="text"/>	
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107)		220	<input type="text"/>	
Leistungen im Ausland		221 +	<input type="text"/>	
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)		225 +	<input type="text"/>	
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230 +	<input type="text"/>	
Entgeltminderungen		235 +	<input type="text"/>	
Diverses		280 +	<input type="text"/>	
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 280)		299	=	<input type="text"/> 280
				<input type="text"/>
II. STEUERBERECHNUNG				
			Leistungen CHF gültiger Satz	Steuer CHF / Rp. gültiger Satz
Leistungen zum Normalsatz	300	<input type="text"/>	+	<input type="text"/> 7,0%
Leistungen zum reduzierten Satz	310	<input type="text"/>	+	<input type="text"/> 2,4%
Leistungen zum Beherbergungssatz	340	<input type="text"/>	+	<input type="text"/> 3,8%
Bezugsteuer	380	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
Total geschuldete Steuer (Ziff. 300 bis 380)			=	<input type="text"/> 300
Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	400	<input type="text"/>		
Vorsteuer auf Investitionen und übrigen Betriebsaufwand	405 +	<input type="text"/>		
Einlagesteuerung (Art. 32, bitte detaillierte Aufstellung beilegen)	410 +	<input type="text"/>		
Vorsteuerkorrekturen, gemächte Verwendung (Art. 30), Eigenverbrauch (Art. 31)	415 -	<input type="text"/>		
Vorsteuerkürzungen: Nicht-Entgelte wie Subventionen, Kurtaxen usw. (Art. 33 Abs. 2)	420 -	<input type="text"/>		
				Total Ziff. 400 bis 420
An die Eidg. Steuerverwaltung zu bezahlender Betrag	500	<input type="text"/>	=	<input type="text"/> 470
Guthaben der steuerpflichtigen Person	510	=	<input type="text"/>	
III. ANDERE MITTELFLÜSSE (Art. 18 Abs. 2)				
Subventionen, Kurtaxen u.Ä., Entsorgungs- und Wasserwerkbeiträge (Bst. a-c)	900	<input type="text"/>		
Spenden, Dividenden, Schadenersatz usw. (Bst. d-I)	910	<input type="text"/>		
Der/die Unterzeichnende bestätigt die Richtigkeit seiner/ihrer Angaben: Datum _____ Buchhaltungsstelle _____		Telefon _____		Rechtsverbindliche Unterschrift _____

Neues Abrechnungsformular, gültig ab 01.01.2010.