

**EDITORIAL**



**Liebe Leserin, lieber Leser**

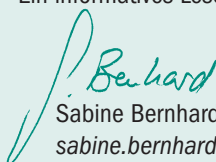
Das Meldeverfahren ist in der Praxis weit verbreitet und stellt eine gute Möglichkeit dar, bei Erfüllung der Voraussetzungen seine Steuer- und Abrechnungspflicht zu erfüllen. Es bestehen aber gleichzeitig einige Stolpersteine – eine Übersicht finden Sie im ersten Beitrag.

Beim Bau oder bei der Vermietung von Liegenschaften stellen sich immer wieder mehrwertsteuerliche Fragen. Der zweite Beitrag dieser Ausgabe bietet einen Überblick, wie in solchen Situationen mehrwertsteuerlich korrekt agiert werden kann.

Mehrwertsteuerregelungen konkret in der Praxis umzusetzen, ist nicht immer einfach. In dieser Ausgabe finden Sie zwei Fragen aus der Praxis, die bei unseren Experten eingetroffen sind. Haben auch Sie immer wieder Situationen, in denen Sie unsicher sind? Unsere Onlinelösung Mehrwertsteuer-Praxis bietet neben zahlreichen Informationen zum Thema MWST generell auch die Möglichkeit für eine kurze Anfrage direkt an Experten.

Immer häufiger kommt es im Alltag zu Austauschgeschäften und tauschähnlichen Geschäften. Mehrwertsteuerlich sind solche Situationen nicht einfach. Der dritte Beitrag gibt anhand eines Bundesgerichtsurteils einen Überblick über die verschiedenen Varianten zur Qualifikation und zeigt die mehrwertsteuerlichen Folgen auf.

Ein informatives Lesevergnügen

  
Sabine Bernhard, Redaktorin  
sabine.bernhard@weka.ch

# MELDEVERFAHREN: AUFGEPASST AUF DIESE STOLPERSTEINE

Das Meldeverfahren hat in der Praxis eine wichtige Funktion und wird folglich auch oft angewendet, um der Steuer- und Abrechnungspflicht vereinfacht nachzukommen. Dieses Meldeverfahren weist aber auch einige Stolpersteine auf, die es zu beachten gilt.

■ Von Markus Metzger

## Meldeverfahren – obligatorisch vs. freiwillig

Das Meldeverfahren ist in Art. 38 MWSTG<sup>1</sup> geregelt. In diesem Artikel wird zwischen einem obligatorisch anzuwendenden und einem freiwilligen Meldeverfahren unterschieden.

Das **obligatorische** Meldeverfahren ist dann anzuwenden, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:<sup>2</sup>

- Umstrukturierung nach Art. 19 oder 61 DBG<sup>3</sup> oder
- Übertragung eines Gesamt- oder eines Teilvermögens<sup>4</sup> auf eine andere steuerpflichtige Person im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräußerung oder eines im Fusionsgesetz vom 3. Oktober 2003<sup>5</sup> geregelten Rechtsgeschäfts.

Die weiteren Voraussetzungen für das obligatorische Meldeverfahren lauten:

- Übersteigen von CHF 10 000.– auf die dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer oder
- Veräußerung an eine eng verbundene Person,<sup>6</sup> und

- beide Parteien sind mehrwertsteuerpflichtig.<sup>7</sup>

Das Meldeverfahren muss nur obligatorisch angewendet werden, wenn es sich bei den zu veräussernden Vermögenswerten um steuerbare Leistungen handelt. So kann bspw. ein Verkauf einer Liegenschaft, der ja grundsätzlich einen von der MWST ausgenommenen Umsatz darstellt<sup>8</sup>, nicht im obligatorischen Meldeverfahren abgewickelt werden, ausser der Verkauf der Liegenschaft ist lediglich ein Teil einer steuerbaren Übertragung.

Die **freiwillige** Anwendung des Meldeverfahrens<sup>9</sup> ist in Art. 104 MWSTV detailliert geregelt. So wird dort festgehalten, dass, sofern beide Parteien mehrwertsteuerpflichtig sind oder werden, das Meldeverfahren

- bei der Übertragung eines Grundstücks oder von Grundstücksteilen und
- auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen, vorgenommen werden kann.

Das Meldeverfahren wird mit dem Formular 764 der ESTV gemeldet und muss gleichzeitig in der MWST-Abrechnung des Veräusserers erfasst werden.<sup>10</sup> Dadurch zählt der Verkehrs-

1 SR 641.20.

2 Art. 38 Abs. 1 MWSTG.

3 SR 642.11.

4 Kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 MWSTV).

5 SR 221.301.

6 Art. 3 lit. h MWSTG.

7 Art. 102 MWSTV beachten.

8 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG.

9 Art. 38 Abs. 2 MWSTG.

10 Ziff. 200 und 225.

**Formular Nr. 764 zur Meldung nach Artikel 38 MWSTG**

**1 Allgemeine Angaben zu den am Meldeverfahren Beteiligten**

MWST-Nr.:	VERKAUFER	ERWERBER
ESTV-Id:	CH-	CH-
Wann wurde MWST-Nr. erhalten (ist die Anmeldung erfolgt)?	<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Ja
Name / Firma:		
Adress- / Sitz- / Rechtsform:		
Grund der Vermögensübertragung?	<input type="checkbox"/> Geschäftsaufgabe	<input type="checkbox"/> Liquidation
	<input type="checkbox"/> Transaktion nach dem Fusionsgesetz und/oder nach Art. 19 oder 21 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer	<input type="checkbox"/> Vermögensübergang
Abrechnungsart	<input type="checkbox"/> vereinfacht	<input type="checkbox"/> vereinfacht
Abrechnungsmethode	<input type="checkbox"/> Basis- oder Pauschalsteuersatz	<input type="checkbox"/> Basis- oder Pauschalsteuersatz
Wurde bisher für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert?	<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Ja
Wurde bisher für von der Steuer ausgenommene Leistungen optiert?	<input type="checkbox"/> Nein	<input type="checkbox"/> Nein
Wann ist die Abrechnung optiert?	<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Ja
Wann ist die Abrechnung optiert?	<input type="checkbox"/> Nein	<input type="checkbox"/> Nein
Namen und Teil der Kontaktpersonen		

**2 Datum**

Ort und Datum: \_\_\_\_\_ des Vertragsabschluss: \_\_\_\_\_ der Veröffentlichung im Handelsregister: \_\_\_\_\_

Abbildung 1: Formular Nr. 764 zur Meldung nach Art. 38 MWSTG (Seiten 1 und 2)

wert der zu veräussernden Vermögenswerte zur Basis für die Berechnung der Radio- und TV-Abgaben.<sup>11</sup>

### Stolpersteine beim Meldeverfahren

Bei der nachstehenden Auflistung handelt es sich um eine Aufzählung und Beschreibung von in der Praxis aufgetretenen Stolpersteinen ohne Anspruch auf Vollständigkeit.

#### Hinweis auf das Meldeverfahren

Die Anwendung des Meldeverfahrens muss auf der Rechnung vermerkt werden.<sup>12</sup> Als Rechnung gilt jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird (z.B. Verträge usw.).<sup>13</sup>

#### Beispiel

Die Unternehmung A verkauft ihre Betriebsliegenschaft an die Unternehmung B, welche die Liegenschaft wiederum als Betriebsliegenschaft nutzen will. Beide Unternehmungen sind mehrwertsteuerpflichtig und zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt.

11 SR 784.40.  
12 Art. 103 MWSTG.  
13 Art. 3 lit. k MWSTG.

**3 Fragen im Zusammenhang mit Grundstücken (Liegenschaften)**

Wurde Grundstücke oder Grundstücksteile im Meldeverfahren übertragen?  
Falls die Frage mit Ja beantwortet wird, wollen Sie bitte zusätzlich die nachfolgende Seite 3 ausfüllen und einreichen (je Grundstück oder Grundstücksteil ein separates Blatt ausfüllen)

Ja  Nein

**4 Angaben zum zu veräussernden Vermögen (ohne Wert der Grundstücke oder Grundstücksteile davon)**

Vorkaufswert des zu veräussernden Vermögens: CHF \_\_\_\_\_  
(siehe Ziff. 20 und 25 des MWSTG zur Berechnung)

Wurde zur Erlangung steuerbarer (inkl. optierter) Leistungen verwendet (\* = Veräusserungsgegenstand, MWST-Info Meldeverfahren): CHF \_\_\_\_\_

**Bitte folgende Unterlagen einreichen:**  
(Jede Seite ist steuerbar und nicht steuerbar: Vermögenswerte)  
- Aufstellung der übertragenen Gegenstände und Dienstleistungen  
- Vermögensgegenstandskennzeichnung bei Veräußerung von Teilvermögen  
- Bilanz bei Übernahme von Aktiven und Passiven (Übertragungsblatt)  
- Kaufvertrag, Rechnung usw.

**4.1 Fragen zur Nutzung des Gesamt- oder Teilvermögens beim Veräusserer beziehungsweise beim Erwerber (Nutzungsänderung)**

**An den Veräusserer:**  
Wurde Gegenstände und/oder Dienstleistungen (weitere für die Erlangung von steuerbaren Leistungen verwendet) zuzubehalten, die ganz oder teilweise nicht mehr für eine steuerbare Leistung verwendet werden?  
Wird diese Frage mit Ja beantwortet, bitte eine separate Aufstellung der entsprechenden Gegenstände und/oder Dienstleistungen mit den zugehörigen Werten beilegen. Bitte beachten Sie, dass es zu einer Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch (Nutzungsänderung) führen kann.

Ja  Nein

**An den Erwerber:**  
Wurde Gegenstände und/oder Dienstleistungen ganz und/oder teilweise nicht mehr für eine steuerbare Leistung verwendet (z.B. für den privaten Zweck oder für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit nach Art. 21 MWSTG)?  
Wird diese Frage mit Ja beantwortet, bitte eine separate Aufstellung der entsprechenden Gegenstände und/oder Dienstleistungen mit den zugehörigen Werten beilegen. Bitte beachten Sie, dass es zu einer Vorsteuerkorrektur im Sinne von Eigenverbrauch (Nutzungsänderung) führen kann.

Ja  Nein

**Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass:**  
- auf den Übertragungsgegenständen (z.B. Rechnungen oder Verträge) zu vermerken ist, dass das Meldeverfahren zur Anwendung kommt;  
- die Vertragsübertragung als Lieferung und/oder Dienstleistung zu verzeichnen ist, wenn das Meldeverfahren nicht zur Anwendung kommt;  
- eine Änderung des Verwendungszweckes beim Erwerber zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlagenverbraucher) führen kann;  
- unvollständig angefüllte Formulare nicht bearbeitet werden können.

Ort und Datum: \_\_\_\_\_

Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten:  
Veräusserer: \_\_\_\_\_ Erwerber: \_\_\_\_\_

**Übertragung eines Grundstücks oder eines Grundstücksteils**

Ist nur auszufüllen, wenn die Frage 3 mit Ja beantwortet wurde

**5 Angaben der Beteiligten**

MWST-Nr.:	VERKAUFER	ERWERBER
ESTV-Id:	CH-	CH-
Namen/Firma:		

**6 Angaben zum Übertragenen Grundstück oder Grundstücksteil**

Strasse, PLZ und Ort des Übertragenen Grundstückes: \_\_\_\_\_

Genaue Bezeichnung (ganze Liegenschaft, Stockwerk und dgl.): \_\_\_\_\_

Verkehrswert des übertragenen Grundstückes inkl. Boden (siehe Ziff. 20 des MWSTG zur Berechnung des Verkehrswertes): CHF \_\_\_\_\_

Abzüglich anteiliger Wert (Verkehrswert des Bodens (siehe Ziff. 20 des MWSTG zur Berechnung des Verkehrswertes) ohne Boden): CHF \_\_\_\_\_

**7 Fragen im Zusammenhang mit der Nutzung zum Zeitpunkt der Übertragung**

**7.1 Nutzung beim Veräusserer zum Zeitpunkt der Übertragung?**

ausschließlich für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug (z.B. für steuerbare Leistungen)

ausschließlich für nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug

bei gemischter Verwendung: Für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug: \_\_\_\_\_ %  
Nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug: \_\_\_\_\_ %

**7.2 Nutzung beim Erwerber nach der Übertragung?**

ausschließlich für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug (z.B. für steuerbare Leistungen)

ausschließlich für nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug

bei gemischter Verwendung: Für unternehmerische Tätigkeiten mit Anrecht auf Vorsteuerabzug: \_\_\_\_\_ %  
Nicht unternehmerische Tätigkeiten oder unternehmerische Tätigkeiten ohne Anrecht auf Vorsteuerabzug: \_\_\_\_\_ %

Betreffend des Nachweises der Nutzung beachten Sie bitte die Erläuterungen in der MWST-Info Meldeverfahren.

**Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass eine Änderung des Verwendungszweckes beim Erwerber zu einer Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch oder Einlagenverbraucher) führen kann.**

Ort und Datum: \_\_\_\_\_

Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten:  
Veräusserer: \_\_\_\_\_ Erwerber: \_\_\_\_\_

Abbildung 2: Formular Nr. 764 zur Meldung nach Art. 38 MWSTG (Seite 3 bei Übertragung eines Grundstücks oder eines Grundstücksteils)

Im öffentlich beurkundeten Kaufvertrag ist nichts über das Meldeverfahren erwähnt.

Bei einem Verkauf handelt es sich aus Sicht der MWST grundsätzlich um einen von der MWST ausgenommenen Umsatz.<sup>14</sup> Soll das Meldeverfahren angewendet werden, ist es ein freiwilliges Meldeverfahren. Um das Meldeverfahren anwenden zu können, ist auf der Rechnung (in diesem Beispiel der Vertrag) der Hinweis auf das Meldeverfahren anzubringen. Ist dies nicht der Fall, handelt es sich um einen von der MWST ausgenommenen Umsatz, der im Endeffekt dazu führt, dass bei der Unternehmung A eine Nutzungsänderung entsteht, die zum Eigenverbrauch<sup>15</sup> führt.

#### Mehrere Beteiligte

Sind an einer Transaktion mehrere steuerpflichtige Personen beteiligt, wie bspw. bei einer Aufspaltung einer Unternehmung, handelt es sich um mehrere eigenständige Veräusserungen, bei denen geprüft werden muss, ob jeweils das obligatorische Meldeverfahren angewendet werden muss oder im Fall des freiwilligen Meldeverfahrens angewendet werden kann.

14 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG.  
15 Art. 31 Abs. 2 lit. b MWSTG.

### Beispiel

Die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung A mit einer Schlosserei, einer Schreinerei und einer Giesserei soll in drei verschiedene Unternehmungen aufgeteilt werden. Die neu gegründete Unternehmung B übernimmt die Schlosserei, die Unternehmung C übernimmt die Schreinerei, und die Unternehmung D übernimmt die Giesserei. Bei der Unternehmung A verbleiben die betriebs-eigene Liegenschaft sowie ein Teilbetrieb im Sinne des DBG. Die verschiedenen Stockwerke werden zukünftig an die Unternehmungen B, C und D vermietet.

Aufgrund der geplanten Umsätze der Unternehmungen B, C und D werden diese Unternehmen bereits von Anfang an mehrwertsteuerpflichtig und tragen sich im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen bei der ESTV ein.

Einerseits handelt es sich bei den Gesellschaften A, B, C und D um eng verbundene bzw. nahestehende Personen. Des Weiteren handelt es sich um eine steuerneutrale

Übertragung nach Art. 61 Abs. 1 lit. b DBG,<sup>16</sup> und alle Beteiligten sind oder werden mehrwertsteuerpflichtig. Weiter handelt es sich um steuerbare Übertragungen, sodass das Meldeverfahren jeweils obligatorisch bei der Übertragung von A nach B, von A nach C sowie von A nach D angewendet werden muss.

### Übernahme der Bemessungsgrundlage und des Verwendungsgrads

Durch die Anwendung des Meldeverfahrens übernimmt der Erwerber für die übertragenen Vermögenswerte die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigte Verwendungsgrad des Veräusserers.<sup>17</sup> Beim Verwendungsgrad des Veräusserers geht man davon aus, dass dieser die übertragenen Vermögenswerte vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten verwendet hatte, also konkret den vollen Vorsteuerabzug vorgenommen hatte. Ein anderer Verwendungsgrad muss durch den Erwerber bewiesen werden.<sup>18</sup>

### Beispiel

Die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung A verkauft eine Liegenschaft mit zwei Stockwerken an die ebenfalls mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung B. Sie vereinbaren, dass der Verkauf im Meldeverfahren vorgenommen werden soll. Ein Stockwerk der Liegenschaft (60% der Fläche in m<sup>2</sup>) wurde bisher optiert<sup>19</sup> vermietet. Für die Vermietung des anderen Stockwerks (40% der Fläche in m<sup>2</sup>) wurde bisher nicht optiert. Die Unternehmung B muss den Nachweis der vorhergehenden Nutzung erbringen können, also insbesondere detailliert nachweisen können, dass auf einem Stockwerk keine Option und daher auch kein Vorsteuerabzug vorgenommen worden ist.

16 Alle Voraussetzungen sind eingehalten.

17 Art. 38 Abs. 4 MWSTG.

18 Art. 105 MWSTV.

19 Art. 22 Abs. 2 lit. b MWSTG.

### Nutzungsänderungen

Wie vorstehend in diesem Newsletter beschrieben, übernimmt der Erwerber bei der Anwendung des Meldeverfahrens die vorhergehende Nutzung für die übertragenen Vermögenswerte. Kann der Erwerber diesen Beweis nicht erbringen, geht die ESTV davon aus, dass der Veräusserer die zu veräussernden Vermögenswerte vollumfänglich für die zum Vorsteuerabzug berechtigten Zwecke genutzt hat.

Es empfiehlt sich daher, die bisherige Nutzung im entsprechenden Vertrag einerseits festzuhalten und andererseits sich die Belege durch den Veräusserer übergeben zu lassen. Es sollten folgende Belege des Veräusserers gemäss ESTV übergeben werden:

- Vorsteuerbelege
- Aufzeichnungen über die bisherigen Steuerschlüssel
- Vorsteuerjournale
- steuerliche Veranlagungen (direkte Bundessteuer)
- MWST-Abrechnungen
- Anlagebuchhaltung
- Anlageinventar
- Konten der Finanz- und Betriebsbuchhaltung
- Gebäudeplan mit Mieterspiegel, Mietverträgen oder Mietrechnungen

Kann die vormalige Nutzung nicht bewiesen werden, ist einerseits keine allfällige Einlageentsteuerung<sup>20</sup> möglich, und andererseits gilt als Zeitwert für die Berechnung des Eigenverbrauchs der Wert zum Zeitpunkt der Übertragung, die vorhergehende Zeitdauer kann nicht angerechnet werden.

### Beispiel

Die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung A verkauft im Meldeverfahren die gesamte Unternehmung an die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung B, die in einem

20 Art. 32 MWSTG.

ersten Schritt die Vermögenswerte gleich nutzt wie der Veräusserer.

Bei den übertragenen Vermögenswerten befindet sich eine Maschine, die drei Jahre vor dem Kauf angeschafft worden ist und ein Vorsteuerabzug von CHF 10 000.– vorgenommen worden ist.

Der Marktpreis der Maschine beträgt zum Zeitpunkt der Übertragung im Meldeverfahren CHF 150 000.–.

Zwei Jahre nach der Übertragung nutzt die Unternehmung B die Maschine dauerhaft für von der MWST ausgenommenen Zwecke.

Folglich entsteht eine Nutzungsänderung, die zum Eigenverbrauch führt.

Kann die Unternehmung die vormalige Nutzung und den Vorsteuerabzug unter der Unternehmung A beweisen, beträgt der Eigenverbrauch CHF 0.– (da fünf Jahre seit dem ursprünglichen Vorsteuerabzug vergangen sind).

Kann die Unternehmung B die vormalige Nutzung und den Vorsteuerabzug unter der Unternehmung A nicht beweisen, beträgt der Eigenverbrauch CHF 6930.– (60% von CHF 11 550.–).

### Veräusserungspreis

Der Veräusserungspreis umfasst grundsätzlich alle bilanzierten und nicht bilanzierten Aktiven zum Verkehrswert, die zur Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden. Der Veräusserungspreis muss dabei nicht mit dem vertraglich vereinbarten Kaufpreis übereinstimmen.

Werden beispielsweise Aktiven für die Erzielung von Leistungen eingesetzt, die steuerbar und von der MWST ausgenommen sind, ist mittels eines geeigneten Schlüssels eine Aufteilung vorzunehmen.

**Beispiel**

Die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung A betreibt einen Handel mit Musikgeräten und gleichzeitig auch eine Musikschule. Im Rahmen der Nachfolgeregelung wurde entschieden, die Unternehmung als Ganzes an die Unternehmung B zu verkaufen. Beide Unternehmungen sind mehrwertsteuerpflichtig. Der Verkaufspreis beträgt insgesamt CHF 1100000.–. Die Bilanzsumme der zu übernehmenden Aktiven beträgt gemäss Jahresabschluss CHF 1000000.–. Davon werden 65% der Aktiven<sup>21</sup> für die Erzielung von steuerbaren Umsätzen verwendet.

Der erzielte Goodwill in der Höhe von CHF 100000.–<sup>22</sup> wird anteilmässig auf die Aktiven zur Erzielung von steuerbaren und von der MWST ausgenommenen Vermögenswerten aufgeteilt. Folglich beträgt der Veräusserungspreis insgesamt CHF 715000.–.<sup>23</sup> Die auf dem Veräusserungspreis berechnete Steuer beträgt mehr als CHF 10000.–, somit ist das Meldeverfahren obligatorisch anzuwenden.

**Verantwortlichkeit für die Einreichung des Meldeverfahrens**

Für die Einreichung des vollständig ausgefüllten Formulars 764 (Meldeverfahren) ist der Veräusserer verantwortlich.

**Beispiel**

Die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung A verkauft ein Teilvermögen an die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung B. Die Voraussetzungen für das obligatorische Meldeverfahren sind erfüllt, und in den entsprechenden Verträgen und Rechnungen ist auf das Meldeverfahren hingewiesen. Beim Ausfüllen des Formulars 764 streiten sich die

21 Ohne flüssige Mittel und Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (FLL).  
22 Verkaufspreis minus Bilanzsumme.  
23 65% der Bilanzsumme plus 65% des Goodwills.

beiden Unternehmer, sodass die Unternehmung B schlussendlich das Formular nicht unterschreibt.

Unternehmung A hat trotzdem das Formular 764 spätestens zusammen mit seiner MWST-Abrechnung der ESTV zuzustellen und auf den Sachverhalt, dass nur eine Unterschrift vorhanden ist, hinzuweisen.

**Rechtsformändernde Umwandlung nach FusG<sup>24</sup>**

Wird eine rechtsformändernde Umwandlung nach FusG vorgenommen, handelt es sich nicht um ein neues Steuersubjekt. Daher ist ein Meldeverfahren nicht nötig, und die vor der Umwandlung bestandene MWST-Nr. kann auch nach der Umwandlung verwendet werden. Es ist lediglich die ESTV über die Namensänderung unter Beilage des Handelsregisterauszugs zu informieren.

**Beispiel**

Die mehrwertsteuerpflichtige A AG wandelt sich nach FusG in die A GmbH um. Es ist kein Meldeverfahren vorzunehmen. Die A GmbH übernimmt die MWST-Nr. der A AG.

**Steuernachfolge/Haftung**

Wer ein Unternehmen übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers ein.<sup>25</sup> Unter den steuerlichen Rechten und Pflichten wird u.a. auch die Haftung für Steuerschulden, die unter der Zeit des Veräusserers entstanden sind, verstanden. Der Erwerber haftet also zusammen mit dem Veräusserer während drei Jahren zusammen für die vor der Übertragung entstandenen Steuerschulden.<sup>26</sup>

**Beispiel**

Die mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung B hat die ebenfalls mehrwertsteuerpflichtige Unternehmung A im Meldeverfahren über-

24 Art. 54 FusG  
25 Art. 16 Abs. 2 MWSTG  
26 Art. 15 Abs. 1 lit. d MWSTG

nommen. Eine steuerliche Überprüfung<sup>27</sup> der Unternehmung A wurde vor der Übernahme unterlassen.

Anlässlich einer MWST-Kontrolle zwei Jahre nach der Übernahme wurde festgestellt, dass vor drei Jahren zu wenig MWST abgeliefert worden ist. In der Einschätzungsmitteilung der ESTV wird eine Steuernachforderung in der Höhe von CHF 80000.– festgehalten.

Mit einem Urteil vom 21.02.2020<sup>28</sup> hat sich das Bundesgericht dazu geäußert, ob eine Übernahme eines Unternehmens mit seinen Steuerfolgen für den Erwerber auch vorkommen kann, wenn nicht Aktiven und Passiven eines Unternehmens, sondern lediglich Vermögenswerte im Meldeverfahren übertragen werden und die veräussernde Unternehmung auch noch (wenn auch nur kurz) weiter bestehen bleibt. Das Bundesgericht hat entschieden, dass eine (partielle) Steuersukzession durchaus möglich ist, auch wenn nicht Aktiven und Passiven übernommen worden sind.

**Praxisentwicklung weiterhin im Auge behalten**

Das Meldeverfahren ist in der Praxis weit verbreitet und stellt eine gute Möglichkeit dar, bei Erfüllung der Voraussetzungen seine Steuer- und Abrechnungspflicht zu erfüllen. Es bestehen aber gleichzeitig einige Stolpersteine, die es zu kennen und vermeiden gilt. Zudem muss der weiteren Praxisentwicklung mit der nötigen Sorgfalt ihre Aufmerksamkeit geschenkt werden.

27 Sog. Due Diligence-(DD-)Prüfung.  
28 2C\_923/2018.



**AUTOR**

**Markus Metzger**, dipl. Steuerexperte, MWST-Experte FH, eMBA Uni Zürich ist Partner bei Tax Team AG in Cham (ZG) und Mitglied Subkommission MWST von EXPERTSuisse. Er ist zudem als Dozent an verschiedenen Weiterbildungsinstituten und als Fachautor tätig.