

Privatanteile

1 Generelle Überarbeitung

2 Praxisänderungen

2.1 Vom «Lohnausweisempfänger» zum «Personal»

2.2 Bemessungsgrundlage bei gemieteten Fahrzeugen

2.3 Agogische Mahlzeiten

2.4 Zusätzliche Praxisänderungen

3 Praxispräzisierungen

3.1 Berechnung des Privatanteils

4 Zeitliche Wirkungen bei Anpassungen von Praxisfestlegungen

4.1 Erstmalige Praxisfestlegung

4.2 Änderung der bestehenden Praxis

4.3 Praxispräzisierungen

4.4 Bisherige schriftliche Auskünfte (Rulings) der ESTV

4.5 Zeitliche Wirkung der Praxisänderungen bei den Privatanteilen

5 Kritische Würdigung der Überarbeitung

Die ESTV, Hauptabteilung MWST, hat am 17. September 2022 die neue, komplett überarbeitete MWST-Info 08 Privatanteile publiziert. Darin sind einige Praxisänderungen und eine erstmalige Praxisfestlegung enthalten, die die steuerpflichtigen Personen und deren Vertreter kennen sollten, um zukünftig die MWST-Abrechnungen in diesem Bereich korrekt und vollständig erstellen zu können.

1 Generelle Überarbeitung

Bei der Gesamtüberarbeitung der MWST-Info 08 Privatanteile wurden diverse Ziffern in einer neuen Gliederung zusammengeführt und bestehende Mehrfachnennungen beseitigt. Die Publikation wurde sprachlich

überprüft und mit umfangreichen redaktionellen Anpassungen versehen. Ausführungen, welche sich aus den allgemeinen Grundsätzen der MWST ableiten lassen und solche, die keinen Mehrwertsteuerpublikationen (z. B. die Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung) entnommen wurden, sind entfernt worden.

Ebenfalls nicht mehr in dieser MWST-Info publiziert sind die Informationen in Bezug auf den Verkauf von Lebensmitteln aus Verpflegungsautomaten oder der Kantinenverpflegung durch einen beauftragten Dritten; diese werden neu in der MWST-Brancheninfo 08 Hotel- und Gastgewerbe publiziert.

2 Praxisänderungen

Die überarbeitete MWST-Info 08 Privatanteile enthält insbesondere drei Praxisänderungen, nämlich:

- Der Begriff «Personal» wird eingeführt,
- die Bemessungsgrundlage bei der pauschalen Ermittlung der Privatanteile bei gemieteten Fahrzeugen wird geändert und
- die Praxis bei agogischen Mahlzeiten wird überarbeitet und als Thema erstmalig aufgenommen.

Die Übernahme der Erhöhung um 0,1% auf 0,9% pro Monat (mindestens jedoch CHF 150.–) ab dem 1. Januar 2022 für die pauschale Berechnung der Privatanteile bei Geschäftsfahrzeugen wurde schon früher durch die ESTV als definitive Praxisänderung kommuniziert.

Die überarbeitete MWST-Info 08 Privatanteile enthält auch einige Praxispräzisierungen, wie bspw. die Empfehlung zur Führung eines Bordbuches bei der effektiven Ermittlung des Privatanteiles.



Markus Metzger
Betriebsökonom FH,
dipl. Steuerexperte,
MWST-Experte, eMBA
Uni Zürich, Partner
Tax Team AG, Mitglied
Subkommission MWST
von ExpertSUISSE

2.1 Vom ‹Lohnausweisempfänger› zum ‹Personal›

2.1.1 Bisherige Praxis der ESTV

In der bisherigen Praxis wurde der Begriff ‹Lohnausweisempfänger› verwendet. Darunter fielen Personen, welche einer unselbstständigen Tätigkeit nachgehen und dafür einen Lohnausweis erhalten. Ebenfalls dazu gehörten Verwaltungs- und Stiftungsräte. Den Lohnausweisempfängern gleichgestellt waren ehemalige Angestellte wie bspw. Rentner (mit Rentnerbescheinigung) oder ehemalige Mitarbeitende, welche aufgrund eines Arbeitsvertrages oder einer Vereinbarung auch nach dem Austritt aus dem Unternehmen Anrecht auf Leistungen ihres ehemaligen Arbeitgebers haben. Hierfür ist ebenfalls ein Lohnausweis zu erstellen.

Ebenfalls als ‹Lohnausweisempfänger› galten in einer Personengesellschaft (Kollektiv- und Kommanditgesellschaft) mitarbeitende Teilhaber oder deren mitarbeitende Partner (dies unabhängig von ihrer steuerlichen Qualifikation bei den direkten Steuern) sowie im Betrieb mitarbeitende Partner von Inhabern von Einzelunternehmungen. Nicht relevant war dabei, ob für diese Personen ein Lohnausweis ausgestellt wurde oder nicht.

Eng verbundene Personen i.S.v. Art. 3 Bst. h Ziff. 1 MWSTG, welche – mit oder ohne Lohnausweis – im Betrieb mitarbeiten, gehörten nach bisheriger Praxis zur Gruppe der Lohnausweisempfänger. Die Bemessungsgrundlage für eine erhaltene Leistung, die im Lohnausweis zu deklarieren ist, richtete sich demnach nach Art. 47 Ziff. 2 und 4 MWSTV. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass nach bisheriger Praxis der ESTV sämtliche im Betrieb mitarbeitenden Personen ausser der Inhaberin oder dem Inhaber einer Einzelunternehmung im Sinne einer Praxisvereinfachung als ‹Lohnausweisempfängerin› oder ‹-empfänger› galten – und dies unabhängig davon, ob für die Tätigkeit ein Lohnausweis ausgestellt wurde oder nicht. Diese Praxis war zwar vereinfacht, aber gut umsetzbar.

Als Bemessungsgrundlage für die Lohnausweisempfänger galt das vom Leistungsempfänger tatsächlich empfangene Entgelt (Art. 47 Abs. 1 MWSTV), bei unentgeltlichen Leistungen der Wert, welcher im Lohnausweis zu deklarieren ist (Art. 47 Abs. 2

MWSTV) oder die Pauschalen der direkten Steuern (Art. 47 Abs. 4 MWSTV).

2.1.2 Neue Praxis der ESTV

In der neuen Praxis der ESTV wird der Begriff ‹Lohnausweisempfänger› durch ‹Personal› abgelöst und gleichzeitig dieser Begriff neu definiert: Als Personal im Sinne von Art. 47 MWSTV gelten Personen, die für ihre Tätigkeit einen Lohnausweis erhalten oder erhalten sollten. Hierzu gehören auch Verwaltungs- und Stiftungsräte, ehemalige Angestellte und Rentner. Die Bestimmungen zu den Leistungen an das Personal gelten auch für Expatriates.

Weitere Personen oder Personengruppen, die unter den Begriff ‹Personal› fallen, werden nicht aufgeführt. Nicht als Personal gelten demnach

- mitarbeitende Partner von Inhabern von Einzelunternehmen, die für ihre Tätigkeit keinen Lohn und somit keinen Lohnausweis erhalten; und
- mitarbeitende Teilhaber von Personengesellschaften oder deren Partner, sofern diesen kein Lohnausweis ausgestellt wird.

Als Bemessungsgrundlage für das Personal gelten das vom Leistungserbringer tatsächlich empfangene Entgelt (Art. 47 Abs. 1 MWSTV), der Wert, welcher im Lohnausweis zu deklarieren ist (Art. 47 Abs. 2 MWSTV) oder die Pauschalen der direkten Steuern (Art. 47 Abs. 4 MWSTV).

Die Teilhaber von Personengesellschaften gelten, sofern ihre Beteiligung an der Personengesellschaft mindestens 20% beträgt, als eng verbundene Personen i.S.v. Art. 3 Bst. h Ziff. 1 MWSTG. Für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist Folgendes zu beachten:

- Arbeiten die eng verbundenen Personen im Betrieb mit, gilt dieselbe Bemessungsgrundlage wie beim Personal;
- arbeiten die eng verbundenen Personen im Betrieb nicht mit, so gilt als Bemessungsgrundlage der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24. Ziff. 2 MWSTG).

Bei Leistungsbezügen durch mitarbeitende Teilhaber mit weniger als 20% Beteiligung an der Gesellschaft handelt es sich um Eigenverbrauch i.S.v. Art. 31 Abs. 2 Bst. c MWSTG.

2.1.3 Folgen der Praxisänderung anhand konkreter Beispiele

Beispiel Einzelunternehmung:

In einer Einzelunternehmung (Gastgewerbe) arbeitet die Partner*in nebst dem/der Inhaber*in von Zeit zu Zeit in Spitzenzeiten mit, erhält aber für diese Einsätze keinen Lohn und damit auch keinen Lohnausweis.

Nachstehend werden die bisherige Praxis und die neue Praxis der ESTV miteinander verglichen. Wir betrachten den/die **Inhaber*in** und den/die **Partner*in** jeweils nach der **effektiven Abrechnungsmethode** dann nach der **Saldosteuersatzmethode**.

Inhaber*in nach der effektiven Abrechnungsmethode

bisherige Praxis	neue Praxis
Bei dem/der Inhaber*in handelt es sich bei den Privatanteilen um Entnahmen nach Art. 31 Abs. 2 Bst. a MWSTG (Eigenverbrauch), die zu einer nachträglichen Vorsteuerkorrektur führen. Der für die Berechnung massgebende Wert kann dem Merkblatt N1/2007 der direkten Bundessteuer entnommen werden. Die Vorsteuerkorrektur ist von diesem Wert zu 2/3 zum reduzierten Satz und zu 1/3 zum Normalsatz zu berechnen. Die Werte im Merkblatt N1/2007 verstehen sich inkl. MWST.	Keine Veränderung zur bisherigen Praxis.

Inhaber*in nach der Saldosteuersatzmethode

bisherige Praxis	neue Praxis
Bei dem/der Inhaber*in handelt es sich bei den Privatanteilen um Entnahmen nach Art. 31 Abs. 2 Bst. a MWSTG (Eigenverbrauch), die bei Abrechnung mit SSS berücksichtigt sind und demnach nicht gesondert abgerechnet werden müssen.	Keine Veränderung zur bisherigen Praxis

Partner*in nach der effektiven Abrechnungsmethode

bisherige Praxis	neue Praxis
<p>Der/Die mitarbeitende Partner*in gilt als Lohnausweisempfänger*in, auch wenn er/sie tatsächlich keinen Lohnausweis erhält. Demnach handelt es sich hier um einen abzurechnenden Privatanteil in Form eines Leistungsverhältnisses zwischen der Einzelfirma und dem Mitarbeitenden. Die Ansätze für Naturalbezüge von Mitarbeitenden können dem MB N 2/2007 der direkten Bundessteuer entnommen werden.</p> <p>Für Gerantinnen und Geranten von Betrieben des Gastgewerbes sowie deren Angehörige gelten jedoch immer die Ansätze des MB N 1/2007 der direkten Bundessteuer. Der massgebende Wert ist als Dienstleistung zum Normalsatz abzurechnen und versteht sich als inkl. MWST.</p>	<p>Der/Die mitarbeitende Partner*in, der/die keinen Lohnausweis erhält, gilt nicht als Personal (vormals Lohnausweisempfänger). Nach bisheriger Praxis wurden Leistungsbezüge von nahestehenden, im Betrieb nicht mitarbeitenden Personen den Inhabern der Einzelfirma zugeordnet. Dies gilt auch weiterhin, allerdings wird dieser Personenkreis um die im Betrieb mitarbeitenden nahestehenden Personen, die keinen Lohnausweis erhalten, erweitert.</p> <p>Somit fallen bei den Inhabern zusätzlich die Privatanteile in Form von Entnahmen i. S. v. Art. 31 Abs. 2 Bst. a MWSTG (Eigenverbrauch) für ihren Partner an. Die massgebenden Ansätze können dem MB N 1/2007 entnommen werden und verstehen sich als inkl. MWST. Die vorzunehmende Vorsteuerkorrektur ist zu 2/3 zum reduzierten und zu 1/3 zum Normalsatz zu berechnen.</p>

Partner*in nach der Saldosteuersatzmethode

bisherige Praxis	neue Praxis
<p>Der/Die mitarbeitende Partner*in gilt als Lohnausweisempfänger*in, auch wenn er/sie tatsächlich keinen Lohnausweis erhält. Demnach handelt es sich hier um einen abzurechnenden Privatanteil in Form eines Leistungsverhältnisses zwischen der Einzelfirma und dem Mitarbeitenden. Die Ansätze für Naturalbezüge von Mitarbeitenden können dem MB N 2/2007 der direkten Bundessteuer entnommen werden.</p> <p>Für Gerantinnen und Geranten von Betrieben des Gastgewerbes sowie deren Angehörige gelten jedoch immer die Ansätze des MB N 1/2007. Der massgebende Wert ist als Dienstleistung zum Normalsatz abzurechnen und versteht sich als inkl. MWST.</p>	<p>Bei Abrechnung mit SSS ist der Eigenverbrauch i. S. v. Art. 31 Abs. 2 Bst. a MWSTG berücksichtigt und muss demnach durch den/die Inhaber*in nicht gesondert abgerechnet werden.</p>

Beispiel Kollektivgesellschaft:

An der Kollektivgesellschaft XWZ sind drei Gesellschafter beteiligt: Gesellschafter X. (Beteiligungsanteil von 50%, arbeitet im Betrieb mit), Gesellschafter W. (Beteiligungsanteil von 35%, arbeitet *nicht* im Betrieb mit) und Gesellschafter Z. (Beteiligungsanteil von 15%, arbeitet im Betrieb mit).

Nebst zehn weiteren Mitarbeitenden arbeitet auch die Partnerin von Gesellschafter Z. für einen Jahreslohn von CHF 80 000.– im Betrieb mit. Die zehn Mitarbeitenden haben die Möglichkeit, Waren bis zu einer Obergrenze (Einstandspreis) von CHF 3000.– zum Einstandspreis zu beziehen; der Verkaufswert dieser Waren beträgt CHF 4000.–. Überschreiten die Warenbezüge die Obergrenze, wird auf diesen Beträgen ein Rabatt von 10% vom offiziellen Kaufpreis gewährt. Gemäss Gesellschaftervertrag kann jeder der drei Gesellschafter pro Jahr gratis Waren zum Einstandspreis von CHF 6000.– (exkl. MWST) beziehen; dasselbe gilt für die mitarbeitende Partnerin von Gesellschafter Z. Der Verkaufswert dieser Waren im Versandhandel beträgt CHF 8000.–.

Im Gegensatz zur bisherigen Praxis gelten die im Betrieb mitarbeitenden Gesellschafter nicht als Personal, da sie keinen Lohnausweis erhalten. Einzig die mitarbeitende Partnerin gilt als Personal.

Der Anteil des mitarbeitenden Gesellschafters X. macht mindestens 20% der Beteiligung an der Personengesellschaft aus, somit gilt X. als «eng verbundene Person». Der Anteil des nicht mitarbeitenden Gesellschafters W. macht mindestens 20% der Beteiligung an der Personengesellschaft aus, somit gilt auch W als «eng verbundene Person». Der Anteil des mitarbeitenden Gesellschafters Z. macht weniger als 20% der Beteiligung an der Personengesellschaft aus, somit gilt Z *nicht* als «eng verbundene Person».

Für die Festlegung der Bemessungsgrundlage ist bei eng verbundenen Personen Folgendes zu beachten:

- Arbeiten diese im Betrieb mit, gilt dieselbe Bemessungsgrundlage wie beim Personal;
- arbeiten diese im Betrieb nicht mit, ist der Drittpreis als Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

Somit muss der Privatanteil nach neuer Praxis wie folgt berechnet werden:

Privatanteil nach neuer Praxis

<i>für das Personal:</i>	
Anteil Warenwert der Gratisbezüge, den das übrige Personal zum EP beziehen kann (Verkaufswert 4 000.–)	3 000
Verkaufspreis der restlichen Gratisbezüge	4 000
abzüglich Personalrabatt von 10%	-400
Bemessungsgrundlage pro Person	6 600
<i>für eng verbundene Personen:</i>	
Preis wie für unabhängige Dritte (Verkaufspreis)	8 000
Privatanteil:	
<i>Leistungsverhältnis (Ziff. 200 in der MWST-Abrechnung):</i>	
Personal (mitarbeitende Partnerin)	6 600
mitarbeitender Gesellschafter X. (analog Personal)	6 600
nicht mitarbeitender Gesellschafter W.	<u>8 000</u>
abzurechnende Privatanteile	21 200
davon 7,7% (107,7%)	1 516

<i>Eigenverbrauch (Ziff. 415 in der MWST-Abrechnung) für Gesellschafter Z.:</i>	
Einstandspreis der Waren (exkl. MWST)	6 000
davon Vorsteuerkorrektur 7,7% (100%)	462
Privatanteil (total)	1 978

2.2 Bemessungsgrundlage bei gemieteten Fahrzeugen

2.2.1 Bisherige Praxis der ESTV

In der bisherigen Praxis der ESTV bei gemieteten Fahrzeugen galt für die pauschale Ermittlung der Privatanteile die Höhe des Marktwertes des Fahrzeuges zu Beginn des Mietverhältnisses als Bemessungsgrundlage. War dieser nicht bekannt bzw. konnte dieser nicht nachgewiesen werden, so war immer der Neuwert des Fahrzeuges als Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

2.2.2 Neue Praxis der ESTV

Gemäss der neuen Praxis in der überarbeiteten MWST-Info 08 gilt immer der Marktwert des Fahrzeuges zu Beginn des Mietverhältnisses als Bemessungsgrundlage.

2.3 Agogische Mahlzeiten

Die agogischen Mahlzeiten wurden erstmals in der MWST-Info 08 Privatanteile aufgenommen. Bei vergünstigt oder gratis abgegebenen Mahlzeiten an zu Betreuende in Behinderten- oder Pflegeheimen sowie bei Kindertagesstätten (Kita) und Tagesschulen kann auf eine Bescheinigung als Gehaltsnebenleistung verzichtet werden, wenn die Mahlzeit während der Arbeitszeit eingenommen wird und die zu betreuende Person bei der Mahlzeit oder beim Essen unterstützt werden muss.

Stattdessen muss gemäss der Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises auf demselben unter Ziffer 15 die Bemerkung *Mahlzeiten durch Arbeitgeber bezahlt (agogische Mahlzeiten)* eingefügt werden. eingefügt werden.

Im ersten Entwurf der überarbeiteten MWST-Info 08 Privatanteile hatte die ESTV diese Praxis noch auf die zu Betreuenden in Behinderten- oder Pflegeheimen beschränkt, dann aber doch noch richtigerweise den Kreis der Berechtigten weiter geöffnet.

Gemäss Art. 47 Abs. 3 MWSTV gelten Leistungen, die auf dem Lohnausweis nicht zu deklarieren sind, als nicht entgeltlich erbracht und es wird vermutet, dass ein unternehmerischer Grund besteht. Da die Betreuenden in einem unternehmerischen, von der Steuer ausgenommenen Bereich tätig sind, entfällt der Vorsteuerabzug auf den gratis oder verbilligt abgegebenen Mahlzeiten.

2.4 Zusätzliche Praxisänderungen

Im Bereich der Berechnung der Privatanteile bei der Benützung von Geschäftsfahrzeugen sind zwei zusätzliche Praxisänderungen erwähnt, die in der Praxis immer wieder zu Diskussionen geführt hatten. Solche Diskussionen können grundsätzlich minimiert werden, sofern keine zusätzlichen Kostenübernahmen oder Mischformen vereinbart werden.

2.4.1 Übernahme von Kosten durch die Mitarbeitenden

Übernimmt ein/e Mitarbeiter*in die Betriebs- und Unterhaltskosten des Geschäftsfahrzeuges, kann der Privatanteil um einen Pauschalbetrag von CHF 150.– pro Monat bzw. CHF 1800.– pro Jahr reduziert werden. Es ist dabei zu beachten, dass die Bemessungsgrundlage für den Privatanteil aber den Mindestansatz von CHF 150.– pro Monat nicht unterschreitet.

2.4.2 Übernahme von Kosten durch die Arbeitgeber*innen

Übernimmt ein/e Arbeitgeber*in die Betriebskosten (wie bspw. Unterhalt, Benzin bzw. Strom, Versicherung usw.) eines Privatfahrzeuges, kann der Privatanteil im Sinne einer annäherungsweise Ermittlung pauschal mit CHF 150.– pro Monat bzw. CHF 1800.– pro Jahr berechnet werden. Beide Beträge gelten dabei als inkl. MWST.

3 Praxispräzisierungen

Bei den nachstehenden Ausführungen handelt es sich um Praxispräzisierungen ohne Anspruch auf Vollständigkeit.

3.1 Berechnung des Privatanteils

Die ESTV präzisiert, dass die Steuerbemessungsgrundlage wahlweise effektiv, pauschal oder mittels Vollkostenrechnung berechnet werden kann, sofern ein sachgerechtes Ergebnis daraus resultiert. Damit hat sie zwar die bisherige Vorgabe einer überwiegend geschäftlichen Nutzung der Geschäftsfahrzeuge für die Anwendung der pauschalen Berechnung fallen gelassen, aber trotzdem muss die Berechnungsgrundlage zu einem sachgerechten Ergebnis führen. Die ESTV trifft dabei die Annahme, dass die pauschale oder effektive Ermittlung bei einem Fahrzeug pro Mitarbeiter zu einem sachgerechten Ergebnis führt.

3.1.1 Effektive Ermittlung des Privatanteils

Bei der effektiven Ermittlung des Privatanteils empfiehlt die ESTV das Führen eines Bordbuches mit folgenden Inhalten:

- Fahrer
- Kalenderjahr
- Kilometerstand am 1.1. und am 31.12. des jeweiligen Kalenderjahres
- Datum der Fahrt
- Grund der Fahrt inkl. Ortsangaben sowie
- Anzahl der gefahrenen Kilometer

Das Bordbuch soll gemäss Empfehlung der ESTV täglich, vollständig und lückenlos geführt werden und eine feste Form haben (keine Loseblätter). Wird das Bordbuch elektronisch geführt, sollten nachträgliche Änderungen dokumentiert werden.

Bezüglich des Referenzansatzes pro Kilometer präzisiert die ESTV, dass dieser grundsätzlich CHF –.70 beträgt, sofern ein sachgerechtes Ergebnis daraus resultiert. Ein höherer Ansatz kann dann zu einem sachgerechteren Ergebnis führen, wenn nur wenige Kilometer zurückgelegt werden. Es ist aber auch ein tieferer Ansatz möglich, sofern dieser kalkulatorisch nachgewiesen werden kann.

3.1.2 Berechnung eines Mietentgelts mittels Vollkostenrechnung

Stellt ein Unternehmen einem Mitarbeitenden mehr als ein Fahrzeug zur Verfügung, muss die unternehmerische Notwendigkeit dafür nachgewiesen werden. In diesem Zusammenhang hat die ESTV präzisiert, dass es dabei nicht von Belang ist, ob Fahrzeuge einzeln oder unter Wechselschildern eingelöst sind.

3.1.3 Berechnung des Privatanteils bei Leasingfahrzeugen

Die ESTV hat einige Präzisierungen bei der pauschalen Ermittlung des Privatanteils sowie bei der Ermittlung des Mietentgelts mittels Vollkostenrechnung bei Leasingfahrzeugen vorgenommen.

4 Zeitliche Wirkungen bei Anpassungen von Praxisfestlegungen

Die ESTV hat die zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen in der MWST-Info 20 festgelegt. Bezüglich der zeitlichen Wirkung ist zwischen *erstmaliger Praxisfestlegung*, Änderung der bestehenden Praxis und Praxispräzisierungen sowie *redaktionellen Änderungen* zu unterscheiden.

4.1 Erstmalige Praxisfestlegung

Die nachfolgende Tabelle zeigt die jeweilige zeitliche Wirkung bei erstmaligen Praxisfestlegungen. Den angegebenen Ziffern aus der MWST-Info 20 können weitere einschlägige Ausführungen entnommen werden.

Erstmalige Praxisfestlegung

	infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung	infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV	infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV
Zeitliche Wirkung	Anwendbar ab Inkrafttreten der betreffenden materiellen Gesetzes- oder Verordnungsbestimmung. Keine Rückwirkung auf altrechtliche Sachverhalte. <i>vgl. Ziff. 2.2</i>	Zu Gunsten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis. Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden. Zu Lasten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli). Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftige Steuerperioden. <i>vgl. Ziff. 2.3</i>	Zu Gunsten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis. Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden. Zu Lasten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli). Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftige Steuerperioden. <i>vgl. Ziff. 2.4</i>

Abbildung 2: Quelle: MWST-Info 20, Ziff. 1

4.2 Änderung der bestehenden Praxis

Die nachfolgende Tabelle zur Änderung einer bestehenden Praxis zeigt praktisch die gleichen Ausführungen wie bei der erstmaligen Praxisfestlegung.

Der einzige Unterschied liegt in den in der Tabelle erwähnten weiterführenden Verweisen auf Ziffern der MWST-Info 20.

Änderung der bestehenden Praxis

	infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung	infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV	infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV
Zeitliche Wirkung	Anwendbar ab Inkrafttreten der betreffenden materiellen Gesetzes- oder Verordnungsbestimmung. Keine Rückwirkung auf altrechtliche Sachverhalte. <i>vgl. Ziff. 3.2/2.2</i>	Zu Gunsten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis. Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden. Zu Lasten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli). Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftige Steuerperioden. <i>vgl. Ziff. 3.3</i>	Zu Gunsten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden Zu Lasten der steuerpflichtigen Person: Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli). Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftige Steuerperioden. <i>vgl. Ziff. 3.4</i>

Abbildung 3: Quelle: MWST-Info 20, Ziff. 1

4.3 Praxispräzisierungen

Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen stellen keine Änderung der bisherigen Praxis dar. Somit gelten die Präzisierungen auch rückwirkend.

4.4 Bisherige schriftliche Auskünfte (Rulings) der ESTV

Erfolgt *nach* der Erteilung einer schriftlichen Auskunft der ESTV eine Änderung (bspw. durch eine Änderung einer gesetzlichen Bestimmung oder eine Praxisänderung) oder wird eine Praxis durch die ESTV erstmalig festgelegt, kann sich weder die ESTV noch die steuerpflichtige Person weiterhin auf das betreffende Ruling berufen. In Zweifelsfällen ist der ESTV der Sachverhalt noch einmal vorzulegen und die schriftliche Auskunft zu wiederholen.

4.5 Zeitliche Wirkung der Praxisänderungen bei den Privatanteilen

Die überarbeitete MWST-Info 08 Privatanteile und somit auch die entsprechenden Praxisänderungen wurden am 17. September 2022 (offizielles Datum der ESTV) auf der Webseite der ESTV publiziert. Somit sind die Praxisänderungen spätestens ab dem 1. Januar 2023 für alle steuerpflichtigen Personen anwendbar. Sollten sich die Praxisänderungen zu Gunsten von steuerpflichtigen Personen auswirken, können diese auch rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden angewandt werden.

5 Kritische Würdigung der Überarbeitung

Die ESTV hat mit der Überarbeitung der MWST-Info 08 die Erwartungen nicht vollständig erfüllen können. Einerseits führt das Entfernen von zusätzlichen Ausführungen zu erhöhtem Aufwand für die steuerpflichtigen Personen und deren Vertreter – und andererseits werden damit auch wichtige Zusammenhänge mit dem Privatanteil nicht erkannt oder nicht gefunden. So besteht bspw. eine Praxis der ESTV bei Privatanteilen mit Geschäftsfahrzeugen, die im ausgenommenen Bereich genutzt werden, um anteilmässig einen (pauschalen) Vorsteuerabzug vornehmen zu können. Diese Praxis wird in der MWST-Branchen-Info 16 Versicherungswesen unter der Ziffer 5.3.2 ausgeführt und kann nach Meinung des Autors durchaus auch in anderen vergleichbaren

Fällen mit der vollständigen oder teilweisen geschäftlichen Nutzung im ausgenommenen Bereich angewendet werden. Somit hätte diese Praxis sicher auch die Aufnahme in die überarbeitete MWST-Info 08 Privatanteile verdient.

Die Neudefinition des Personals und die damit verbundenen Veränderungen führen bei den steuerpflichtigen Personen und deren Vertreter zu einem erhöhten Aufwand und zu neuen Fehlerquellen. Finanziell bringen diese Veränderungen jedoch nicht die grossen Einnahmen.

Kritisch zu würdigen ist auch, dass die ESTV sich grundsätzlich auf die Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises abstützt und die kantonalen Regelungen – mit Ausnahme der unterpreisigen Verpflegung – nach wie vor nicht akzeptiert bzw. anerkennt.

C cosmos

Steuerportal

Lesen Sie die Zoll + MWST Revue auch digital

Als Abonnent*in der Zoll + MWST Revue (ZMR) stehen Ihnen sämtliche Artikel dieser Zeitschrift auch online zur Verfügung. Jetzt registrieren: steuerportal.ch/zmr

ZOLL +
MWST
REVUE
DOUANIÈRE
+ TVA