

**KONFERENZ DER KANTONALEN  
FINANZDIREKTORINNEN  
UND FINANZDIREKTOREN**

Frau Bundesrätin  
Karin Keller-Sutter  
Vorsteherin EFD  
Bernerhof  
3003 Bern

Bern, 2. Februar 2024

**Teilrevision der Mehrwertsteuerverordnung. Vernehmlassungsstellungnahme.**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Mit Brief vom 25. Oktober 2023 haben die randvermerkte Vernehmlassung eröffnet. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat sich anlässlich ihrer Plenarversammlung vom 2. Februar 2024 mit der Vorlage befasst. Die FDK nimmt wie folgt Stellung, wobei sie sich auf Aspekte mit besonderer Bedeutung für die Gemeinwesen fokussiert:

- 1 **Nach Ansicht der FDK ist sicherzustellen, dass die Qualifikation als Subvention im Kontext der Mehrwertsteuer nicht an der Begrifflichkeit des kantonalen oder kommunalen Rechts scheitert.**
- 2 **Die Pauschalsteuersätze haben sich bei den Gemeinwesen bewährt. Die FDK begrüsst deshalb Massnahmen, die zu Erleichterungen bei den steuerpflichtigen Personen führen. Unsere Konferenz lehnt hingegen Änderungen, die die Pauschalsteuersatzmethode einschränken, ab.**

**1. Neuregelung im Bereich der Subventionen, resp. der Vorsteuerkürzung**

**1.1. Art. 29 MWSTV**

- 3 Wenn dem neu eingefügte Art. 18 Abs. 3 MWSTG die Bedeutung zukommen soll, welche ihr der Gesetzgeber beimessen wollte, muss die Einleitung von Abs. 1 wie folgt umformuliert werden: *«Soweit nicht bereits das Gemeinwesen die von ihm ausgerichteten Mittel sinngemäss so bezeichnet hat, gelten namentlich folgende von Gemeinwesen ausgerichtete Mittel als Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen-Hand: [...]»*
- 4 Nur mit der umgestellten Formulierung kann sichergestellt werden, dass sich ein Gemeinwesen bei seinem im neuen Art. 18 Abs. 3 nMWSTG vorgesehenen Entscheid auf eigene Überlegungen stützen kann und dabei nicht an die Vorgaben des Mehrwertsteuerrechts gebunden ist.
- 5 Aufgrund der Tatsache, dass Mittelflüsse unter Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG fallen, die in den verschiedenen Gemeinwesen ganz unterschiedlich bezeichnet werden, darf im Verordnungstext der Begriff «ausdrücklich» nicht verwendet werden. Es darf keine Rolle spielen,

wie das kantonale oder kommunale Recht diesen Mittelfluss bezeichnet. Dies sollte im Verordnungstext so berücksichtigt werden, weshalb im vorstehenden Vorschlag bewusst «sinn-gemäss» eingefügt wurde.

- 6 Absatz 2 ist zu streichen, weil er die vom Gesetzgeber geschaffene Regelung unterläuft: In den allermeisten Fällen wird die Frage, ob es sich bei einem bestimmten Mittelfluss um eine Subvention handelt, erst im Rahmen einer Mehrwertsteuerkontrolle bei einer Mittel empfangenden Person auftreten. Es muss dem zahlenden Gemeinwesen möglich sein, in diesem Zeitpunkt, d.h. im Zeitpunkt, in welchem das Bedürfnis auftritt, mit seiner Erklärung Rechtssicherheit zu schaffen. Die Befristung bis zum Eintritt der Finalisierungsfrist stellt eine Einschränkung dar, die aus Sicht der Gemeinwesen den Zweck der vom Gesetzgeber geschaffenen Regelung unterläuft.
- 7 In den Erläuterungen wird angegeben, dass es sich bei dieser Frist um eine Verwirkungsfrist handle: Davon war im Rahmen des Gesetzgebungsprozesses nie die Rede. Der Bundesrat hat u.E. keine Kompetenz, die Regelung derart einzuschränken, dazu fehlt jegliche gesetzliche Grundlage.
- 8 Auch der Verweis auf die Rechnungslegung des zahlenden Gemeinwesens in den Erläuterungen ist nicht zielführend: Es ist nicht vorstellbar, dass es dem zahlenden Gemeinwesen nicht bereits im Zeitpunkt der Auszahlung klar ist, wie es diese Ausgabe zu verbuchen hat. Die Frage der Qualifikation stellt sich jedoch nicht beim zahlenden Gemeinwesen, sondern beim Empfänger der Gelder und zwar – wie oben dargestellt – meist erst im Rahmen einer Kontrolle, die immer erst nach Ablauf der Finalisierungsfrist stattfindet.

## 1.2. Art. 75

- 9 Wir beantragen, dass der Inhalt des Begriffs «*Gesamteinnahmen*» verdeutlicht wird, indem im Verordnungstext nach diesem Wort folgender Einschub eingefügt wird: «, *das heisst unter Berücksichtigung sämtlicher Nicht-Entgelte,*»
- 10 In den Erläuterungen werden nur drei Arten von Nicht-Entgelten aufgezählt. Diese Einschränkung ist jedoch nicht sachgerecht, weshalb der vorgeschlagene Einschub zwecks definitiver und unmissverständlicher Klärung der Frage aus unserer Sicht zwingend ist.

## 2. Bemerkungen zu den Änderungen der Pauschalsteuersätze

### 2.1. Allgemeines

- 11 Die Pauschalsteuersätze haben sich bei den Gemeinwesen bewährt. Eine Einschränkung des Anwendungsbereiches der Pauschalsteuersätze wäre deshalb nicht angezeigt. Aus Sicht der Kantone sind deshalb alle Änderungen, die bei den steuerpflichtigen Personen zu einer weiteren Erleichterung führen, zu begrüssen. Dies trifft aber nicht auf alle der beantragten Änderungen zu. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf die in die Vernehmlassung gebrachten Änderungen, welche den Gemeinwesen nachteilige Auswirkungen bringen können.

### 2.2. Art. 97 Abs. 3 [in der Vernehmlassungsvorlage nicht geändert]

- 12 Es gibt keinen sachlichen Grund, weshalb bei der Anwendung der Pauschalsteuersätze bei einzelnen, aber nicht bei allen, ausgenommenen Leistungen, nicht optiert werden kann. Der Ausschluss der Option führt dazu, dass in Wertschöpfungsketten der nachfolgenden Stufe die Mehrwertsteuer nicht in einer Weise überwältzt werden kann, die das nachfolgende Glied in der Wertschöpfungskette zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- 13 Abs. 3 von Art. 97 MWSTV ist deshalb – wie auch die gleichlautende Bestimmung bei den Saldosteuersätzen (Art. 77 Abs. 3 MWSTV) – zu streichen.

### 2.3. Art. 98

- 14 Die Verkürzung der Anwendungsfristen wird ausdrücklich begrüsst.
- 15 Die Einschränkung in Absatz 2, wonach der Wechsel erst nach einer «ganzen Steuerperiode» erfolgen kann, verletzt u.E. das Gebot der Rechtsgleichheit. Wird bspw. eine steuerpflichtige Person erst im April errichtet, kann sie Ende des Kalenderjahres nicht wechseln,

eine andere steuerpflichtige Person, die auf den 1. Januar in die Steuerpflicht eingetreten ist, hingegen schon.

#### 2.4. Art. 99 Abs. 3

- 16 Die neue Regelung enthält einen Widerspruch: Einerseits wird die steuerpflichtige Person verpflichtet, *«jede ihrer Tätigkeit zum **massgebenden Pauschalsteuersatz**»* abzurechnen, andererseits wird von *«bewilligten»* Pauschalsteuersätzen gesprochen.
- 17 Anders als bei den Saldosteuersätzen, wo bisher nur zwei Saldosteuersätze anwendbar waren, besteht bei den Pauschalsteuersätzen seit jeher keine Beschränkung hinsichtlich der Anzahl der anwendbaren Pauschalsteuersätze. Die mit Pauschalsteuersätzen abrechnenden steuerpflichtigen Personen waren bereits unter dem geltenden Recht verpflichtet, sich nachträglich neue Pauschalsteuersätze bewilligen zu lassen (vgl. auch die entsprechenden Hinweise in Form 0759\_02 und MI 13, Ziff. 6 a. E.). Dies ist jedoch zu überdenken: Solange eine Pflicht besteht, zum massgebenden Pauschalsteuersatz abzurechnen, ergibt die vorgängige Bewilligung von Pauschalsteuersätzen keinen Sinn.
- 18 Wir beantragen deshalb, die Frage der Bewilligung von Pauschalsteuersätzen zu überdenken. Sie führt zu unnötigem administrativem Aufwand auf beiden Seiten und lässt die steuerpflichtigen Personen in falscher Sicherheit wiegen.
- 19 Im geltenden Recht enthält Art. 99 Abs. 3 MWSTV folgenden Satz: *«Die Anzahl der anwendbaren Pauschalsteuersätze ist nicht beschränkt.»*. In der Vernehmlassungsvorlage wird dieser Satz – soweit ersichtlich ersatzlos – gestrichen. Damit wird eine Rechtsunsicherheit geschaffen: Aufgrund des Verweises in Art. 100 MWSTV muss davon ausgegangen werden, dass für Pauschalsteuersätze auch die neugeschaffene «10%-Regel» von Art. 86 nMWSTV zur Anwendung kommen wird. Ein solches Rechtsverständnis würde die Abrechnung mit Pauschalsteuersätzen massiv verkomplizieren und stünde im Widerspruch zur Aussage, dass der «massgebende» Pauschalsteuersatz anzuwenden sei (vgl. oben Rz. 16). Die Hinweise in den Erläuterungen (*«da diese Regelung neu auch bei der Saldosteuersatzmethode zur Anwendung kommt»*) deuten darauf hin, dass dies die Absicht der ESTV ist.
- 20 Wir beantragen, dass bei der Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode die die Einschränkung von Art. 86 nMWSTV nicht gilt und dass dies auf der Ebene der Verordnung unmissverständlich klargestellt wird.

#### 2.5. Anpassungen bei den Bestimmungen zu den Saldosteuersätzen

- 21 Aufgrund der Regelung in Art. 100 MWSTV haben auch die Änderungen in Art. 77 bis 96 MWSTV direkten Einfluss auf die steuerpflichtigen Personen, die zum Pauschalsteuersatz abrechnen.
- 22 Von erheblicher praktischer Bedeutung sind die im neuen Recht vorgesehenen Korrekturen beim Wechsel der Abrechnungsmethode (d.h. die Anpassungen in den Art. 79 Abs. 3 und 4, Art. 81 Abs. 5 und 6, Art. 82 Abs. 2 und 3, Art. 83 sowie Art. 93)
- 23 Aus Sicht der steuerpflichtigen Gemeinwesen wird die in Art. 98 geschaffene Möglichkeit eines jährlichen Wechsels und der dadurch entstehenden Flexibilität bei der Wahl der Abrechnungsmethode begrüsst (vgl. oben Rz. 14). Die damit einhergehenden Korrekturen der Vorsteuern werden akzeptiert, obwohl die daraus resultierenden Pflichten für einige Gemeinwesen ein zusätzliches Risiko darstellen dürften und bei allen Gemeinwesen zu höheren Anforderungen an die Aufzeichnungen von Geschäftsvorfällen und der Belegaufbewahrung führt.
- 24 Diese Risiken und Anforderungen müssen unbedingt in einer Publikation aufgezeigt werden.

### 3. Jährliche Abrechnung

#### 3.1. Art. 76a Abs. 3

- 25 Die Einschränkung, dass der Wechsel erst nach Ablauf einer ganzen Steuerperiode vorgenommen werden kann, ist unseres Erachtens nicht sachgerecht (mit der analogen Begründung wie oben Rz. 15).

- 26 Wir beantragen, Art. 76a Abs. 3 wie folgt anzupassen: *«Nach Ablauf der Frist von Absatz 1 kann die steuerpflichtige Person die jährliche Abrechnung frühestens auf die nächste Steuerperiode beantragen.»*

#### 4. Steuerausnahmen

##### 4.1. Zusammenarbeit zwischen Gemeinwesen (Art. 38 MWSTV)

- 27 Auf den ersten Blick erscheint es vernünftig, den vom Gesetzgeber eingefügten Begriff *«Träger»* mit der Person in Verbindung zu bringen, welche die Organe einsetzen kann. Allerdings dürfte diese Definition in gewissen Fällen zu nicht sachgerechten Ergebnissen führen, wenn sie absolut, d.h. als einzig denkbare Auslegung, gilt.
- 28 Beispielsweise ist es nicht selten der Fall, dass Stiftungsurkunden vorsehen, dass neue Organe durch den bisherigen Stiftungsrat gewählt werden.
- 29 Zudem dürfte es auch Fälle geben, bei denen ein Gremium bestehend aus mehreren Personen, von denen einige möglicherweise nicht als Gemeinwesen gelten, die Organe einsetzen kann. In solchen Fällen wäre es sachgerecht, wenn die Mehrheitsverhältnisse in diesem Gremium (d.h. *«überwiegend Gemeinwesen»*), allfällige Vetorechte oder das Stichentscheidungsrecht mitberücksichtigt würden, um festzulegen wer als *«Träger»* gilt.
- 30 Es dürfte schwierig sein, mit einer Formulierung alle denkbaren Konstellationen abzudecken. Aus unserer Sicht ist es daher zwingend, die Formulierung in Absatz 2<sup>bis</sup> nicht abschliessend auszugestalten. Die Änderung könnte deshalb bspw. wie folgt aussehen: *«Als Träger oder Trägerin einer Stiftung gilt namentlich, wer deren Organe einsetzen kann.»*

#### 5. Weitere Bestimmungen mit Auswirkungen auf gewisse Gemeinwesen

##### 5.1. Art. 18 (Bewilligung der Gruppenbesteuerung)

- 31 Bisher referenzierte diese Bestimmung auf Art. 13 und 67 Abs. 2 MWSTG, neu (nur) auf Art. 65a MWSTG.
- 32 Sachrichtig wäre u.E. jedoch eine Referenz auf alle drei der vorgenannten Gesetzesbestimmungen.
- 33 Zudem beantragen wir, Absatz 1 wie folgt zu formulieren: *«Auf Antrag hin trägt die ESTV die Gruppe auf das beantragte Datum in das Register der steuerpflichtigen Personen ein.»*
- 34 Diese Formulierung entspricht u.E. der in den Erläuterungen beschriebenen Intention besser. Zudem ist formell nicht logisch, dass vor Eintragung einer MWST-Gruppe bereits eine Gruppenvertretung im Sinne von Art. 67 Abs. 2 MWSTG bestehen kann.
- 35 Zwischen der in Absatz 3 geforderten Einreichung des Antrags über das Portal und der in Absatz 5 geforderten Beilage der *schriftlichen* Erklärungen besteht u.E. ein für die steuerpflichtigen Personen nicht zu erfüllender Widerspruch: U. E. bringt es nichts, für den erstmaligen Antrag auf Gruppenbesteuerung eine Portalpflicht vorzusehen, wenn daneben noch schriftliche Unterlagen eingereicht werden müssen. Dies führt zu einem Systembruch. Sinnvoll ist die zwingende Verwendung des Portals erst, wenn das entsprechende Subjekt dort erfasst ist und die Zugangsberechtigungen geklärt sind.

##### 5.2. Art. 19 (Änderung der Gruppenvertretung)

- 36 Auch hier werden u.E. in der Praxis nicht einhaltbare Anforderungen aufgestellt:
- 37 Abs. 1: Es ist nicht in allen Fällen möglich, einen Wechsel der Gruppenvertretung im Voraus anzuzeigen, man denke bspw. an den Fall des Todes einer natürlichen Person, die die Gruppenvertretung innehat oder an den Fall eines *«unfreundlichen»* Mandatsentzugs.
- 38 Die aus dieser Bestimmung fliessende, absolut formulierte, Verpflichtung ist somit praktisch nicht umsetzbar. Dementsprechend ist sie neu zu formulieren.

### 5.3. Art. 20 (Änderungen im Bestand der Gruppe)

- 39 In Absatz 2 wird von einer Bewilligung gesprochen. Dies ist zu vermeiden, namentlich wenn mit einem Portal gearbeitet wird.
- 40 Wir empfehlen deshalb, Absatz 2 wie folgt umzuformulieren: *«Auf Antrag hin kann ein Rechtsträger in eine bestehende Gruppe eintreten oder ein Mitglied aus einer Gruppe austreten. Die ESTV trägt den Ein- und Austritt auf den Beginn der folgenden beziehungsweise auf das Ende der laufenden Steuerperiode ein.»*

### 5.4. Art. 104a (zwingendes Meldeverfahren bei Barzahlungen)

- 41 Auch wenn der Fall, dass Gemeinwesen Leistungen in bar bezahlen, nicht allzu häufig vorkommen dürfte, ist er nicht unmöglich. Dementsprechend ist der neu vorgeschlagene Art. 104a auch für Gemeinwesen von Relevanz.
- 42 Auch wenn das Missbrauchspotential, dass in solchen Fallkonstellationen liegen kann, nicht bestritten wird, führt die vorgeschlagene Bestimmung dazu, dass das Risiko weg vom Fiskus auf die leistungsempfangende Person verschoben wird. Sie muss neu die Vorsteuerbelastung der leistungserbringenden Person übernehmen (vgl. Art. 38 Abs. 4 MWSTG), dürfte aber in solchen Fällen nicht die für eine korrekte Steuererhebung erforderlichen Belege erhalten. Im Zusammenhang mit der vorgeschlagenen Änderung von Art. 83 MWSTV akzentuiert sich dieses Problem.
- 43 Wir beantragen deshalb eine Streichung dieser Bestimmung.
- 44 Das berechtigte Anliegen ist auf gesetzgeberischer Stufe zu lösen. Würde in diesem Zusammenhang bspw. eine generelle Meldepflicht zwischen steuerpflichtigen Unternehmensträgern eingeführt, könnte im gleichen Zug auch die staatspolitisch problematische MWST-Belastung der Gemeinwesen gelöst werden.

## 6. Bestimmungen, die zusätzlich in die Verordnung aufzunehmen sind

- 45 Aus unserer Sicht sollte die Verordnungsrevision genutzt werden, um zusätzlich einige wichtige Praxisfragen sowie die jüngste bundesgerichtliche Rechtsprechung gesetzlich klar zu verankern. Es handelt sich dabei um die folgenden Punkte.

### 6.1. Dienststellenbesteuerung

- 46 Die durch die bundesgerichtliche Praxis (bspw. Urteil 2C\_2/2022 des Bundesgerichts vom 22.11.2022) geschaffene Klarstellung, wonach Mittelflüsse innerhalb eines Gemeinwesens nicht zu einer Vorsteuerkürzung führen dürfen, sollte ausdrücklich in die Verordnung aufgenommen werden.

### 6.2. Gruppenbesteuerung für Gemeinwesen

- 47 Da die ESTV – ohne gesetzliche Grundlage – in ihren Praxisfestlegungen (vgl. MBI 19, Ziff. B.2.3) die Anwendbarkeit der Gruppenbesteuerung für Gemeinwesen einschränkt, ist in der MWSTV eine Bestimmung aufzunehmen, die genau dies ausschliesst.

### 6.3. Im Gesundheitswesen

- 48 Die im Gesetz neu eingeführte Steuerausnahme von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3<sup>bis</sup> MWSTG (Leistung der koordinierten Versorgung im Zusammenhang mit Heilbehandlungen) betrifft die Kantone erheblich.
- 49 Die Bestimmung hat einen erheblichen Auslegungsbedarf. Aus diesem Grund wäre es wichtig, in der MWSTV (und unter Einbezug der betroffenen Kreise) die wichtigsten Elemente zu konkretisieren.
- 50 So erscheint es beispielsweise wichtig klarzustellen, dass Leistungen von als Aktiengesellschaften organisierten Apotheken von dieser neuen Gesetzesnorm erfasst werden.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

**KONFERENZ DER KANTONALEN  
FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN**

Präsident:



Regierungsrat Ernst Stocker

Generalsekretär:



Dr. Peter Mischler

**Kopie (per E-Mail)**

- [mwst.redaktionsteam@estv.admin.ch](mailto:mwst.redaktionsteam@estv.admin.ch)
- Mitglieder FDK
- Mitglieder FkF