



## In eigener Sache

Liebe Kunden und Geschäftsfreunde

Sicherlich haben Sie es bereits auf den ersten Blick bemerkt, nach langer Abwesenheit erscheint das axalta-info zum ersten Mal in seinem neuen Erscheinungsbild. Wir wollen das Layout des axalta-infos der heutigen Zeit anpassen und hoffen, dass es Ihnen gefällt.

## Manipulation am Rechnungstext – ein wichtiges Bundesgerichtsurteil dazu

### Grundsachverhalt

Ein Kunde bestellt für private Zwecke eine Lieferung oder Leistung mit der Bitte, die Rechnung an seine Aktiengesellschaft zu stellen und den Rechnungstext leicht umzuformulieren, damit der Aufwand in der Geschäftsbuchhaltung verbucht werden kann.

So wird

- aus der Verlobungsfeier / Hochzeitsfeier ein Mitarbeiter- oder Kundenanlass,
- aus der Ferienreise eine Geschäftsreise,
- aus Essbesteck Werkzeug,
- aus einem Briefkasten ergänzende Werkstatteinrichtung.

### Zusammenfassung des Bundesgerichtsentscheides

Wenn Rechnungen als Buchhaltungsbelege Eingang in die kaufmännische Buchhaltung finden, werden diese zu Urkunden. Die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (Belege, Bücher, Buchungsjournal, Bilanz

und Erfolgsrechnung) sind von Gesetzes wegen dafür bestimmt und geeignet, Tatsachen von rechtlich erheblicher Bedeutung zu beweisen. Ist ein Schriftstück bereits in dem Zeitpunkt, in dem es erstellt wird, objektiv und subjektiv dazu bestimmt, Bestandteil der kaufmännischen Buchführung zu sein oder zu werden, kommt ihm nicht erst mit der Verbuchung der darin erhaltenen Angaben Urkundencharakter zu, sondern bereits mit dessen Erstellung. Der Aussteller einer Rechnung kann sich der Urkundenfälschung strafbar machen, wenn die inhaltlich unwahre Rechnung in erster Linie als Beleg für die Buchhaltung bestimmt ist. Dabei muss eine objektive Zweckbestimmung von Rechnungen als Buchhaltungsbelege angenommen werden, wenn der Aussteller mit der buchführungspflichtigen Rechnungsempfängerin bzw. deren Organen oder Angestellten zusammenwirkt und auf deren Geheiss oder Anregung hin oder mit deren Zustimmung eine inhaltlich unwahre Rechnung erstellt. Ein solches Verhalten ist strafwürdig und gleichgestellt mit dem Verhalten von Organen oder Angestellten der buchführungspflichtigen Gesellschaft, die Buchhaltungsbelege fälschen.

Als Folge davon wird, wer inhaltlich unwahre Rechnungen ausstellt, als Täter im Sinne von Art. 251 StGB bestraft und nicht bloss als Gehilfe, auch wenn er für die Verbuchung des Belegs nicht verantwortlich ist. Weiter könnte er auch wegen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug bestraft werden.

Es ist also vom Erstellen inhaltlich falscher Rechnungen dringend abzuraten. Um unliebsamen Überraschungen vorzubeugen, empfiehlt es sich, die erbrachten Dienstleistungen oder gelieferten Waren korrekt und wahrheitsgetreu aufzuführen.

## Personelles – Neueintritt



Gerne informieren wir Sie, dass Herr **Thomas Baeriswyl** per 1. April 2013 neu zu unserem Team gestossen ist. Er hat im Jahr 2003 die Ausbildung zum Treuhänder mit eidg. Fachausweis abgeschlossen und ist bei der eidg. Revisionsaufsichtsbehörde als zugelassener Revisor eingetragen. Thomas Baeriswyl war bis zum Wechsel zur axalta Treuhand AG Sitzleiter einer Treuhandgesellschaft im Kanton Bern. Er ist bei uns als Mandatsleiter im Bereich Wirtschaftsprüfung und Treuhand tätig. Wir heissen ihn herzlich Willkommen und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

# Immobilienverkauf und -umbau - Praxisänderung MWST-Abrechnungspflicht

Was von der Bau- und Immobilienbranche schon seit langem gewünscht wird, scheint Tatsache zu werden: Mit der MWST-Praxisänderung Baugewerbe wird die allfällige Abrechnungspflicht wieder wie früher bereits auf den Baubeginn festgestellt werden können. Wird ein Immobilienobjekt vor Baubeginn verkauft, handelt es sich um eine steuerbare Immobilienlieferung. In allen anderen Fällen liegt ein von der Steuer ausgenommener Liegenschaftsverkauf vor.

## Heute (noch) gültige MWST-Praxis beim Verkauf von Immobilien

Ist die Verkäuferin (Bau-, Generalunternehmung, Investor etc.) im Besitze des Gebäudes und Bodens, liegt nur eine von der Steuer ausgenommene Grundstückslieferung vor, wenn die folgenden Kriterien kumulativ erfüllt sind (detaillierte Umschreibung in der MWST-Branchen-Info 04):

- a) der Käufer erwirbt ein fertig geplantes und projektiertes Objekt;
- b) es wird ein zuvor festgesetzter Pauschalpreis für Boden und Gebäude bezahlt;
- c) der Käufer kann auf den Bau nur beschränkten Einfluss nehmen;
- d) es liegt nur ein Vertrag vor (Kaufvertrag zwischen Verkäufer und Käufer von Boden und Gebäude);
- e) Nutzen und Schaden gehen erst nach der Fertigstellung an den Käufer über;
- f) die Bezahlung erfolgt erst nach bezugsbereiter Fertigstellung.

Insbesondere die Bedingungen c) und f) führen in zahlreichen Fällen zur Abrechnungspflicht bei der Mehrwertsteuer. Zur Definition des „beschränkten Einflusses“ des Käufers (Bst c) bezieht sich die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) auf die Mehrkosten gegenüber dem festgelegten Pauschalpreis. Über-

steigen die Mehrkosten, bedingt durch die Änderungswünsche des Käufers, den Pauschalpreis um nicht mehr als 5 %, ändert die Qualifikation des von der Steuer ausgenommenen Tatbestandes nicht. Fallen diese jedoch höher an, ist eine werkvertragliche Lieferung gegeben und der Liegenschaftsverkauf unterliegt der Steuer (ohne Wert des Bodens). Dabei wird jedes Projekt (z.B. Einfamilienhaus, Eigentumswohnung) einzeln betrachtet. Bei der Bezahlung vor Fertigstellung ist eine Anzahlung von max. 30 % des Kaufpreises zugelassen (Bst f). Die Praxiserfahrung zeigt, dass der Bau und der darauffolgende Verkauf von Immobilien häufig zur Abrechnungspflicht bei der MWST führen bzw. sogar die Steuerpflicht bei zahlreichen Bauherren (Investoren, Pensionskassen, Baugenossenschaften etc.) ausgelöst wird.

## Neue Praxis ab dem 1. Juli 2013

Nach der Vernehmlassung hat die ESTV nun die definitive MWST-Praxis-Info 05 publiziert. Darin werden die Änderungen und Präzisierungen zur bestehenden MWST-Branchen-Info 04 Baugewerbe vom 31. März 2010 bekannt gegeben. Die vorgenannte heute geltende Praxis wird damit teilweise aufgehoben.

## Neue Definition MWST-Abrechnungspflicht

Für die Abrechnungspflicht ist neu der Sachverhalt massgebend, welcher beim Baubeginn vorliegt. Wird vom Veräusserer ein Neubau erstellt oder ein Umbau realisiert und findet ein Abschluss des entsprechenden Kauf- oder Vorvertrages und/oder eines Werkvertrages vor Baubeginn statt, liegt eine steuerbare Immobilienlieferung vor. Immobilienverkäufe nach Baubeginn sind von der MWST aus-

genommen. Dabei wird auch der betroffene Personenkreis umschrieben: „Die MWST-Praxis-Info richtet sich an sämtliche Veräusserer von neu erstellten und umgebauten Bauwerken und/oder Objekten, unabhängig davon, ob sie bei der Erstellung oder beim Umbau Eigenleistungen erbringen oder nicht...“. Somit wird festgehalten, dass jeder Verkäufer von Immobilien, d.h. Privatpersonen, einfache Gesellschaften, Baugenossenschaften, etc., steuerpflichtig werden kann.

### **Neu: Abrechnungspflicht auch beim Verkauf nach Umbau**

Neu kann auch ein Liegenschaftsverkauf bei einem Umbau zur Abrechnungspflicht bei der MWST führen. Sofern sich die Umbaukosten auf mehr als 50 % des Gebäudeversicherungswertes (aktueller Wert – inkl. automatischer teuerungsbedingter Anpassungen – zum Zeitpunkt des Umbaus) vor dem Umbau belaufen, ist der Verkauf ebenfalls steuerpflichtig.

### **Definition Baubeginn**

Ein wesentlicher Bestandteil der neuen Praxis ist die Feststellung des Baubeginns. Der Baubeginn wird immer pro Bauwerk (z.B. Einfamilien- oder Mehrfamilienhaus, Einstellhalle) festgelegt. Bei Neubauten gilt als Baubeginn der Beginn der Aushubarbeiten oder allenfalls der Baugrundvorbereitungen (z.B. Pfählen). Nicht als Baubeginn gelten z.B. Rodungs-, Planierungs- oder auch Planungsarbeiten. Bei Umbauten gilt als Baubeginn der tatsächliche Beginn der Umbauarbeiten. Besondere Bestimmungen sind zu beachten, sofern ein Abbruchobjekt vorhanden ist. In jedem Fall muss der Baubeginn mit Verträgen, Arbeitsrapporten und Rechnungen des mit dem Aushub oder Umbau beauftragten Unternehmers dokumentiert werden.

Während der Baubeginn pro Bauwerk bestimmt wird, ist die MWST-Abrechnungspflicht pro Objekt (Eigentumswohnung, Abstellplatz in Einstellhalle, einzelnes Reihenhaus etc.) zu beurteilen. Das heisst sämtliche Objekte, welche vor dem Baubeginn eines Bauwerkes verkauft werden, sind mit der Mehrwertsteuer abzurechnen. Für die Bestimmung des Zeitpunktes des Verkaufs ist die Verurkundung des Kauf- oder Vorvertrages massgebend. So sind z.B. Vorverträge mit Reservierungszahlungen ohne Grundbucheintrag nicht zu beachten.

### **Rückforderung Vorsteuern**

Bei Bauwerken mit mehrwertsteuerlich unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten (steuerbar oder von der Steuer ausgenommen) muss die Zuordnung der Vorsteuern sachgerecht sein. Für die Berechnung kann eine oder mehrere der in Artikel 65 MWSTV aufgeführten Methoden angewendet werden. Erwähnt ist in diesem Zusammenhang die sogenannte „3-Topf-Methode“, d.h. direkte Zuteilung der Investitionen auf den steuerbaren, nicht steuerbaren und den Allgemeinbereich. Sofern dies nicht möglich ist, lässt die ESTV aus Praktikabilitätsgründen und als Vereinfachung eine annäherungsweise prozentuale Vorsteuerzuweisung gemäss den erzielten Entgelten der einzelnen Objekte zu.

## Beispiel

Ein Investor (z.B. Privatperson, Einfache Gesellschaft) erstellt ein 7-Familienhaus. Der Verkaufspreis wird auf TCHF 6'200 (inkl. Boden TCHF 1'200) festgelegt. Dabei werden sämtliche Arbeiten durch Dritte (Architekt, Bauunternehmer, Handwerker etc.) ausgeführt und die Vorsteuern belaufen sich auf TCHF 380. Vor dem Baubeginn werden 3 Wohnungen sowie die Attikawohnung für Total TCHF 4'000 (inkl. Boden TCHF 700) verkauft und die Verträge notariell beurkundet.

Der Verkaufspreis (exkl. Boden) von TCHF 3'300 für die 4 Wohnungen, welche vor dem Baubeginn veräussert wurden, muss mit der MWST abgerechnet werden. Von den Vorsteuern darf der Betrag von TCHF 251 (66 %-Anteil am Total des Verkaufspreises) zurückgefordert werden. Der Verkauf der übrigen 3 Wohnungen muss unabhängig von den zukünftigen Verkaufspreisen nicht mit der MWST abgerechnet werden. Dementsprechend ist auch der Anteil von TCHF 129 der Vorsteuern nicht rückforderbar.

## Fazit

Obwohl die MWST-Praxis-Info 05 erst ab 01.07.13 gültig ist, können gewisse Abklärungen und Massnahmen bereits jetzt vorgenommen werden. Insbesondere ergeben sich aus der Zulassung der zwei Praxismethoden in der Übergangszeit vom 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013 steuerplanerische Möglichkeiten.

## Übergangsfristen

### Baubeginn

- bis 31.12.2009:

### Anwendbares Recht

Altes Recht (gemäss Branchenbroschüre 04 Baugewerbe vom 1.1.2008)

- 1.1.2010 bis 30.6.2013:

wahlweise die neue Praxis (MWST-Praxis-Info 05) oder die bisherige Praxis (gemäss der MWST-Branchen-Info 04 Baugewerbe)

- ab 1.7.2013:

neue Praxis (gemäss MWST-Praxis-Info 05)

Gerne sind wir Ihnen behilflich, die steuerlich optimalste Lösung für Sie zu finden.