

VERNEHMLASSUNG

ZUM POSTULAT RAGGENBASS VOM 19. März 2003

«EIN BERICHT ÜBER DIE ERSTEN ZEHN JAHRE MEHRWERTSTEUER»

des

SCHWEIZERISCHEN ANWALTVERBANDES (SAV)

FEDARATION SUISSE DES AVOCATS (FSA)

FEDERAZIONE SVIZZERA DEGLI AVVOCATI (FSA)

Marktgasse 4

Postfach 8321

3001 Bern

eingereicht am 28. Mai 2004

INHALTSÜBERSICHT

I.	Vorbemerkungen	2
II.	Fragenkatalog gemäss Postulat Raggenbas vom 19. März 2003	3
1.	Wie hat sich der Übergang von der Warenumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer bewährt?	3
2.	Inwieweit haben sich die konkreten Regelungen der Mehrwertsteuer als allgemeine Konsumsteuer bewährt, insbesondere auch bezüglich der Betrugsanfälligkeit?	4
3.	Inwieweit werden die Unternehmungen durch die Umsetzung belastet und inwieweit kann hier künftig eine Entlastung geschaffen werden?	5
4.	Wo sind in der Umsetzung Schwachstellen und Mängel festgestellt worden?	6
5.	Inwieweit hat die Gerichtspraxis zu einem Anpassungsbedarf geführt?	7
6.	Wie könnte das Mehrwertsteuer-System vereinfacht werden?	9
7.	In welcher Form bzw. Ausgestaltung ist die Mehrwertsteuer in die neue Finanzordnung überzuführen?	10
8.	Welches sind die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Mehrwertsteuer (auch im Hinblick auf den Unternehmensstandort Schweiz)?	10

I. Vorbemerkungen

Mit Postulat vom 19. März 2003 ersuchte Nationalrat Hansueli Raggenbass den Bundesrat, bis Ende 2004 den eidgenössischen Räten einen Erfahrungsbericht über die ersten zehn Jahre Mehrwertsteuer vorzulegen. Begründet wurde das Postulat mit der zunehmenden Bedeutung der Mehrwertsteuer für Bundeshaushalt und Sozialwerke, den zahlreichen (Praxis-) Problemen im Bereiche des Vollzuges, insbesondere formeller und formalistischer Art, sowie den absehbaren weiteren Erhöhungen des Steuersatzes. Der Erfahrungsbericht sollte nicht allgemeiner Natur sein, sondern insbesondere auf die dem Postulat angefügten acht konkreten Fragestellungen Bezug nehmen.

Mit Erklärung vom 9. Mai 2003 hat der Bundesrat das Postulat entgegengenommen und die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beauftragt, einen entsprechenden Bericht zu verfassen. Neben dem mittlerweile eingesetzten Konsultativorgan für die Umsetzung der Mehrwertsteuer hat die ESTV u.a. auch den Schweizerischen Anwaltsverband (SAV) um eine Stellungnahme angegangen, sollen in den Bericht doch insbesondere auch die Erfahrungen, Bedenken und Wünsche von Praktikern Eingang finden.

II. Fragenkatalog gemäss Postulat Raggenbas vom 19. März 2003

1. Wie hat sich der Übergang von der Warenumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer bewährt?

Die mit Bundesratsbeschluss vom 29. Juli 1941 eingeführte Warenumsatzsteuer (WUST) wurde als Einphasensteuer konzipiert, mit der Absicht, die Steuer möglichst auf der letzten Handelsstufe vor dem Verbrauch zu erheben. Erfasst wurde lediglich der Warenverkehr, der ganze Dienstleistungssektor hingegen blieb von der WUST unberührt. Die WUST charakterisierte sich vor allem durch ihre gute Erhebungswirtschaftlichkeit (relativ kleine Anzahl von Steuerpflichtigen), die über eine lange Zeit relativ einfach zu handhabenden Veranlagungsvorschriften (welche erst mit der Ausdehnung des Herstellungsbegriffes immer komplizierter wurden) und die relativ tiefen Steuersätze. Der Hauptmangel der WUST lag in der «Taxe occulte». Diese sog. Schattensteuer entstand dadurch, dass bei allen Unternehmen der Erwerb von Investitions- und Produktionsgütern steuerbelastet erfolgte und hierfür kein Steuerabzug möglich war. Die fehlende Steuerabzugsmöglichkeit floss als Kostenfaktor direkt in die Kalkulation der Produktpreise ein und resultierte in einem höheren Verkaufspreis. Da eine Steuerbefreiung von der Schattensteuer nicht vorgesehen war, führte die WUST zu erheblichen Wettbewerbsverzerrungen, so insbesondere im Exportgeschäft.

Mit Einführung der Mehrwertsteuer per 1. Januar 1995 fand ein grundlegender Paradigmenwechsel statt. Das Einphasensystem der WUST wurde durch das System der Nettoallphasensteuer mit Vorsteuerabzug abgelöst. Mit dem Systemwechsel einher ging eine weitgreifende Umschreibung der Steuersubjekte sowie eine neue Konzeption der Steuerobjekte. Leider wurde bei Ausarbeitung der Verordnung über die Mehrwertsteuer vom 22. Juni 1994 (MWSTV; SR 641.201) aus zeitlichen Gründen die einmalige Chance vertan, den Systemwechsel vollständig durchzuziehen. Dass nun einige Relikte aus der alten «WUST-Zeit» sogar den Eingang ins heutige Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG; SR 641.20) gefunden haben, ist hingegen unverzeihlich und nicht mit mangelnder Vorbereitungszeit begründbar, sondern vielmehr auf mangelnden politischen Willen zu einem klaren Schnitt und Systemwechsel zurück zu führen. Obwohl Art. 1 Abs. 2 MWSTG nach wie vor den Grundsatz der Wettbewerbsneutralität sowie Erhebungswirtschaftlichkeit ausdrücklich festhält, wird diesen guten Vorsätzen nicht nachgelebt. War die Wettbewerbsneutralität bereits bei der WUST (systembedingt) nicht gegeben, kann seit dem Wechsel zur Mehrwertsteuer zusätzlich auch der Vorgabe der Erhebungswirtschaftlichkeit nicht mehr nachgelebt werden. Die Gründe hierfür sind mannigfaltig und sicherlich auch auf die markante Zunahme der Steuerpflichtigen zurück zu führen. Der Hauptgrund ist wohl aber hausgemacht und systembedingt.

Mit der Aufnahme der Übergangsbestimmungen von Art. 83 ff. MWSTV wurde wohl dem Anspruch auf Rechtssicherheit und Überführung in eine neue Rechtsordnung entsprochen. Absehbar war jedoch schon früh, dass der erfolgte Systemwechsel mit all seinen Facetten bald einmal Grundsatz- und Auslegungsfragen aufwerfen würde. Bei deren Beantwortung und Lösung zeigte sich leider einmal mehr, dass der Systemwechsel vorschnell und wenig vorbereitet vorgenommen wurde. Als Stolperstein stellte sich zum einen her-

aus, dass die rechtlichen Grundlagen sowie die entsprechenden ausführenden Verwaltungsrichtlinien (Branchenbroschüren, Merkblätter) zu wenig auf die Praxiswirklichkeit und deren Bedürfnisse abgestimmt waren, und zum anderen der Systemwechsel in den Köpfen der ESTV nicht per 1. Januar 1995 vollzogen wurde. Erschwerend kam hinzu, dass die ESTV durch die vielen Praxisanfragen schlichtwegs überrollt wurde. Kein gutes Licht auf die ESTV wirft der Umstand, dass sogar noch heute zentrale Fragen einer Beantwortung harren. Insbesondere bei einer Selbstveranlagungssteuer wie der Mehrwertsteuer, stellt es einen für den Steuerpflichtigen unzumutbaren Zustand dar, wenn die Unterstützung seitens der ESTV nur unzureichend gewährt wird und über Monate auf eine verbindliche Auskunft gewartet werden muss. Gerade in heutigen Zeiten, mit einer schnell wachsenden und sich wandelnden Wirtschaftswelt ist es unabdingbar, dass der Steuerpflichtige innert angemessener Zeit eine verbindliche Auskunft über die steuerliche Behandlung von Geschäftsvorfällen erhält, obliegt ihm doch jeweils die Pflicht, diese in seiner quartalsweisen (!) Abrechnung zu berücksichtigen.

2. Inwieweit haben sich die konkreten Regelungen der Mehrwertsteuer als allgemeine Konsumsteuer bewährt, insbesondere auch bezüglich der Betrugsanfälligkeit?

Im Gegensatz zur WUST wird die Mehrwertsteuer dem Anspruch an eine allgemeine Konsumsteuer besser gerecht, werden neu doch die Dienstleistungen den Lieferungen gleichgestellt. Heutzutage fällt dank des Vorsteuerabzugsrechts die Steuer in aller Regel beim Endkonsumenten an, die aus alten «WUST- Zeiten» bekannte Schattensteuer ist grösstenteils verschwunden.

Bewährt hat sich die Einführung der Saldosteuersatzmethode, die dem «kleinen Steuerpflichtigen» zumindest die Abrechnung mit der ESTV erleichtert. Aufgrund der «grosszügigen» Festsetzung der Umsatzgrössen (Umsatz von bis zu CHF 3 Mio. und kumulativ Steuerzahllast von max. CHF 60'000, Art. 59 MWSTG) fällt eine Grosszahl der Steuersubjekte in den Bereich der Saldosteuersatzmethode und kann sich freiwillig dieser vereinfachten Abrechnungsform (wenn auch nur bei Vorliegen von max. zwei unterschiedlichen Saldosteuersätzen) unterstellen. Dank der Saldosteuersatzmethode kann zumindest teilweise dem Grundsatz der Erhebungswirtschaftlichkeit (Art. 1 Abs. 2 MWSTG) nachgelebt werden. Die Saldosteuersatzmethode setzt in zweierlei Hinsicht positive Zeichen: Zum einen entfällt auf Seiten des Steuerpflichtigen die zeitraubende und kostenintensive Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuern (formelle Anforderungen gemäss Art. 37 MWSTG!) sowie die oft unergründliche und komplexe Berechnung des Vorsteuerkürzungsschlüssels und bei gemischter Verwendung. Zum anderen erübrigt sich aufgrund der «pauschalen» Berücksichtigung der Vorsteuern die im Ausland feststellbare Jagd auf «abzugsfähige Belege».

Eine erhöhte Betrugsanfälligkeit, gerade auch im Vergleich zur WUST, ist nicht erkennbar. Die Gründe hierfür sind nebst der «pauschalen Anrechnung» der Vorsteuern bei der Saldosteuersatzmethode sicherlich in der (bis anhin) steuerfreundlichen Haltung der Steuerpflichtigen zu erblicken. Doch der Steuerfrieden scheint gefährdet, stellt doch der dichte und meist undurchdringliche Dschungel der Praxisfestlegungen eine akute Gefahr für die Steuerehrlichkeit dar. Gerade der «kleine Steuerpflichtige» fühlt sich angesichts der Fülle von Regeln, Ausnahmen und Gegenausnahmen ausser Stande, seine Steuerpflicht einzuschätzen, geschweige

denn die Steuerzahllast richtig zu berechnen und den ihm obliegenden Aufgaben nachzukommen. Wenn sich nun die ESTV noch zusätzlich hinter dem Argument der Selbstveranlagungssteuer «versteckt» und dem hilfeschenden Steuerpflichtigen nicht den notwendigen Support bietet, ist es nicht verwunderlich, wenn dem Staat Steuersubstrat verloren geht.

3. Inwieweit werden die Unternehmungen durch die Umsetzung belastet und inwieweit kann hier künftig eine Entlastung geschaffen werden?

Dass die Handhabung der Mehrwertsteuer alles andere als einfach ist, zeigt bereits die Vielzahl von Broschüren und Merkblätter, in welchen die ESTV ihre Praxisfestlegungen erläutern muss, sowie die breite Rechtssprechungsdichte im Mehrwertsteuerbereich. Der wahre Grund des unzumutbaren Zeit- und Kostenaufwandes seitens der Unternehmungen ist aber vornehmlich in der Konzeption der Mehrwertsteuer als Selbstveranlagungssteuer zu erblicken. Obwohl die Mehrwertsteuer mittlerweile die fiskalische Haupteinnahmequelle des Bundes darstellt, befasst sich die ESTV lediglich mittelbar (Kontrolle!) mit der Abwicklung der Steuer und überlässt die eigentliche Steuererhebung den steuerpflichtigen Unternehmen.

Das steuerpflichtige Unternehmen wirkt als Gehilfe der ESTV bei der Steuererhebung, ohne dass er von dieser den notwendigen Support, geschweige denn eine angemessene Entlohnung hierfür erhielte. Obwohl die Mehrwertsteuer aufgrund ihrer Konzeption den Endverbraucher definitiv belasten und für den Unternehmer grundsätzlich «steuerneutral» wirken sollte (Art. 37 MWSTG, Überwälzung der Steuer), bleibt diese gesetzgeberische Zielsetzung in der Praxis reines Wunschdenken. Die Tätigkeit des als «Steuereinzieher» tätigen steuerpflichtigen Unternehmens ist mit erheblicher Arbeit (grundsätzlich quartalsweise Abrechnung, Unterscheidung ausgenommene/steuerbefreite Umsätze, Exportnachweis, Vorsteuerkürzung etc.) und dadurch hohen Kosten verbunden. Diesem Aufwand steht nun aber gar keine Ertragschance gegenüber. Im Gegenteil trägt das Unternehmen nebst den Kosten auch das akute Risiko, dass die ESTV mit der erfolgten Steuerabrechnung nicht einverstanden ist und nach eigenem Gutdünken Steuern nachfordert. Wer nun hofft, dass der Unternehmer zumindest in der Frage der nachträglichen Überwälzung der bei ihm zufolge einer Revision nachgeforderten Mehrwertsteuer auf den Endverbraucher eine Hilfestellung seitens der ESTV erlangt, sieht sich getäuscht. Auch hier hat der steuerpflichtige Unternehmer gestützt auf Art. 37 Abs. 6 MWSTG auf eigene Kosten und eigenes Risiko die Überwälzung der Mehrwertsteuer in einem Zivilverfahren anzustrengen. Keiner weiteren Ausführungen bedarf die Tatsache, dass sich die Unternehmen durch die ständigen Anpassungen des Mehrwertsteuersatzes mit weiterem administrativen Aufwand konfrontiert sehen. Verständlich ist, dass die Steuersatzerhöhungen auf Seiten der Leistungserbringer zu einer direkten Verteuerung (durch den höheren Steuersatz) der Produkte führt. Da die anfallenden Umstrukturierungs- und Anpassungskosten als allgemeine Kostenfaktoren zusätzlich in den Produktionskosten Niederschlag finden, führt der jeweilige Steuersatzanstieg zu Lasten des Endkonsumenten in doppelter Hinsicht zu einer Verteuerung des Endproduktes.

Wie die ESTV in ihrer Standortstudie «Steuern als Standortfaktor: Reformbedarf für die Schweiz?» vom 1. Juni 2001, S. 58 und 75 selbst anerkennt, ist gerade der administrative Aufwand für KMU- Betriebe beträchtlich und sind die stark formalistischen Vorschriften der ESTV einer einfachen Handhabung der Mehrwertsteuer abträglich. Um die Mehrwertsteuer unternehmensfreundlicher auszugestalten, bedarf es einiger Korrekturmassnahmen. Diese lassen sich nicht nur durch gesetzgeberische Korrekturen, sondern bereits durch eine praxis- und wirtschaftsfreundlichere Anwendung des geltenden Rechts durch die ESTV und die Steuerjustizbehörden bewirken.

Auf wünschenswerte gesetzliche Massnahmen wird nachfolgend unter Frage 6 näher eingegangen. Wie die Verwaltung zu einer steuerpflichtigenfreundlicheren Handhabung der Mehrwertsteuer beitragen könnte, wurde vorgehend bereits teilweise angesprochen. Grundsätzlich gilt es festzuhalten, dass die ESTV gut beraten wäre, anstatt durch schärfere Kontrollen und vermehrte Revisionen auf eine nachhaltige Steuerehrlichkeit hinzuwirken, die Steuerpflichtigen vermehrt in die Erarbeitung von Praxisfestlegungen mit einzubeziehen. Mit der Schaffung des Konsultativorganes wurden hier erste entsprechende Vorkehren getroffen, die Zukunft wird zeigen, wie nachhaltig der Einfluss des Konsultativorganes auf die «Rechtsschöpfung» der Verwaltung sein wird. Solange die Mehrzahl der Steuerpflichtigen jeweils quartalsweise mit der ESTV abzurechnen hat, ist es zudem unabdingbare Voraussetzung, dass Anfragen auch innert der gleichen Zeitspanne – somit innert maximal drei Monaten – durch die Verwaltung rechtsverbindlich beantwortet werden. Weiter sind die seit Jahren offenen Rechtsfragen innert nützlicher Frist zu beantworten, so dass die diesbezüglichen latenten Rechtsunsicherheiten und die damit einhergehenden Aufrechnungsrisiken aus der Welt geschaffen werden. Förderlich wäre zudem, wenn die Verwaltung von ihrer restriktiven Praxis zur Feststellungsverfügung abkommen würde, bietet sich doch gerade damit ein geeignetes Instrumentarium, um offene Fragen einfach und rasch durch eine verwaltungsexterne Justizbehörde beurteilen zu lassen.

4. Wo sind in der Umsetzung Schwachstellen und Mängel festgestellt worden?

Wie bereits mehrfach angesprochen, sind die massivsten Schwachstellen und Mängel systemimmanent bedingt. Die Verwaltung hat durch ihre überbordende Schöpfung von Branchenbroschüren, Merkblättern und Praxismitteilungen ein Klima geschaffen, in welchem selbst der professionelle Berater (oft) nicht mehr sicher sein kann, wie schliesslich eine Leistung mehrwertsteuerlich zu beurteilen ist. Diese Rechtsunsicherheit ist umso dramatischer, als der Steuerpflichtige gerade bei einer reinen Selbstveranlagungssteuer darauf angewiesen ist, dass die Regeln, nach welchen die Umsätze besteuert werden, einfach, klar und zuverlässig ausgestaltet werden oder aber eine kompetente und verständnisvolle Steuerverwaltung rasch und verbindlich Auskunft erteilt.

Die Schwierigkeiten eines Steuerpflichtigen beginnen bereits bei der Abklärung seiner subjektiven Steuerpflicht. Selbst mit professioneller Begleitung handelt es sich hierbei um ein nahezu unergründliches Unterfangen. Als weitere (leider oft zu hohe) Hürde erweist sich die Aufteilung der von einem

Steuerpflichtigen erzielten Umsätze in steuerbare, befreite und ausgenommene («unecht befreite») Umsätze. Auch wenn es grundsätzlich zu begrüssen ist, dass bestimmte Umsätze aus sozial- und/oder wirtschaftspolitischen Gründen privilegiert behandelt werden, erscheint die Lösung über die «unechte Befreiung» als unglücklich. Da die «unecht befreiten» Umsätze (Art. 17 MWSTG) – gleich wie die Spenden und Subventionen (Art. 38 Abs. 8 MWSTG) – zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung führen, welche aufgrund des anfallenden Aufwandes und entsprechender Kosten wiederum auf den Endkonsumenten zurückschlagen, würde sich hier eine bevorzugte Behandlung als befreite Umsätze oder aber über einen Sondersteuersatz aufdrängen. Bereits mehrmals erwähnt wurde, dass der formalistische Ansatz der Verwaltung im Bereiche der Formerfordernisse an die vorsteuerabzugsfähigen Belege ein weiteres Hindernis für eine «schlanke und günstige» Abrechnung der Mehrwertsteuer ist. Nicht unerwähnt bleiben soll auch die in der Praxis oft gemachte Erfahrung, wonach der Steuerbeamte aus dem vollen schöpft, wenn es um den Bezug von Steuersubstrat geht (z.B. die Aufrechnung eines ermessensweise veranschlagten Quartals auf die zurückliegenden 5 Jahre!), bei der Rückvergütung von Steuerguthaben hingegen äusserst zurückhaltend und oft schon überspitzt formalistisch ist (z.B. formelle Anforderungen für die Vorsteuerrückvergütung nach Art. 90 Abs. 2 lit. b MWSTG).

Gesamthaft muss festgehalten werden, dass die grosse Anzahl von Ausnahmen vom Steuerobjekt, von der Steuerpflicht und vom Normalsteuersatz die Abrechnung beim Steuerpflichtigen (oft unnötig) verkompliziert. Die meisten dieser Sonderbestimmungen sind nicht zwingend und systemimmanent, sondern auf eine politische Motivation des Gesetzgebers zurückzuführen. Angestrebtes Ziel der aus sozialpolitischen Überlegungen vorgenommenen (Ausnahme-) Regelungen im MWSTG (z.B. ausgenommene Umsätze, Sondersätze) war es, dem Endkonsumenten ein verbilligtes Produkt anbieten zu können. Durch die Erschwerung der Abrechnung wird dieses Ziel nun aber torpediert, weil die Abrechnungspflicht beim Steuerpflichtigen zu einer Erhöhung der Gemeinkosten führt, welche dieser in aller Regel wiederum über den Verkaufspreis auf den Konsumenten überwälzt.

5. Inwieweit hat die Gerichtspraxis zu einem Anpassungsbedarf geführt?

In den vorgehenden Ausführungen wurde mehrfach aufgezeigt und dargelegt, dass die MWST auch bald zehn Jahre nach ihrer Einführung immer noch an etlichen «Kinderkrankheiten» leidet. Den für in Mehrwertsteuersachen zuständigen Gerichten (Eidgenössische Steuerrekurskommission und Bundesgericht) hat sich nur allzu oft die Gelegenheit geboten, dem «rechtsetzerischen» und formalistischen Gebaren der Verwaltung Einhaltung zu gebieten. Die Erfahrung zeigt, dass eine «Korrektur» der Verwaltungspraxis nur selten und sicherlich nicht im erforderlichen Umfang erfolgte. Insbesondere das Bundesgericht hat sich als «verwaltungsfreundliche» Instanz ausgezeichnet und sich in seinen Urteilen (zu) oft anstatt von praxisbezogenen lediglich von fiskalistischen Überlegungen leiten lassen. Gerade dieser fiskalistischen Haltung des Bundesgerichts ist es denn auch zuzuschreiben, dass die vielfach korrekten Entscheide der Eidgenössischen Steuerrekurskommission (SRK) durch die ESTV im Wissen um die steuerfreundliche Gesinnung des Bundesgerichtes erfolgreich weitergezogen wurden. Bei einer solchen Haltung des

Bundesgerichtes erstaunt es nicht, dass der sich in diversen Wirtschaftsbereichen aufdrängende Anpassungs- und Handlungsbedarf (u.a. Aviatik, Sport, Kultur, Vereinswesen) nie durch die Rechtsprechung vollzogen wurde. Lösungen der sich stellenden Mehrwertsteuerprobleme wurden jeweils nur auf erheblichen politischen Druck, allenfalls noch flankiert durch parallel angestregte Gerichtsverfahren, erreicht und fanden teilweise im Übergang von der MWSTV zum MWSTG per 1. Januar 2001 in der Gesetzgebung Eingang (z.B. Ausweitung der Steuerbefreiung im Flugverkehr von hauptsächlich im internationalen Verkehr tätigen Luftfahrtgesellschaften, Art. 15 Abs. 2 lit. h MWSTV auf Unternehmen, die gewerbmässig Luftfahrt im Beförderungs- oder Charterverkehr betreiben, Art. 19 Abs. 2 Ziff. 7 MWSTG). Im Grossen und Ganzen hat das Bundesgericht jedoch eine rein fiskalistische Haltung an den Tag gelegt und die Auffassung der Verwaltung mehrheitlich gestützt und diese in deren (wirtschaftsfremden und erhebungsunfreundlichen) Verständnis für die Mehrwertsteuer bestärkt.

Beispielhaft sei hier kurz die leidige und anschauliche Geschichte der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Verwaltungsratshonoraren dargestellt. Obwohl sich die MWSTV über die Steuerbarkeit der Verwaltungsratsstätigkeit ausschwig, sich aufgrund der subjektiven Steuerpflicht in Art. 17 MWSTV eine solche nicht vordergründig aufdrängte und eine Steuerbarkeit zusätzlich der vom AHV- Recht geübten Praxis widersprach, hat die ESTV in der Wegleitung 1994, Randziffer 202 festgelegt, dass die Verwaltungsratsstätigkeit steuerbar sei. Mit Merkblatt Nr. 8 vom 24. Mai 1995 hat die ESTV schon kurz nach Einführung der Mehrwertsteuer (jedoch einmal mehr nicht innerhalb eines abrechnungspflichtigen Quartals) die Steuerbarkeit von Verwaltungsratshonoraren zementiert. Nebst den effektiven Honoraren, Tantiemen und sogar Spesenentschädigungen zählte die ESTV auch die vom Dienstleistungsempfänger bezahlten Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeträge (insbesondere AHV!) zum steuerbaren Entgelt. Angesichts dieser Praxis erstaunt es nicht, dass diese schon bald von den Rechtsunterworfenen und in der Literatur heftig kritisiert worden ist und entsprechende Verwaltungs- und Justizverfahren eingeleitet wurden. Noch vor Vorliegen des letztinstanzlichen Bundesgerichtsentscheides vom 27. Oktober 2000 fand die Kritik im auf den 1. Januar 2001 in Kraft tretenden MWSTG in dessen Art. 21. Abs. 1 letzter Satz ausdrücklich ihren Niederschlag.

In seinem Urteil vom 1. Oktober 2000 stützte das Bundesgericht die Anliegen eines beschwerdeführenden Verwaltungsrates, der seine Tätigkeit als unselbständige und somit für die Mehrwertsteuer unbeachtlichen Umsatz verstand. Die von der ESTV auf das Urteil folgenden rückerstattungsunfreundlichen Bedingungen wurden wiederum von Verwaltungsräten angefochten. Mit Urteil vom 2. Juni 2003 (2A.320/2002) schützte das Bundesgericht die von der Verwaltung geübte fiskalistische Handhabung der eingereichten Rückerstattungsbegehren, wonach ein Verwaltungsrat nur dann die abgelieferte Mehrwertsteuer zurückverlangen könne, wenn er diese unter ausdrücklichem Vorbehalt abgeliefert und zudem seine Faktura gegenüber dem jeweiligen Leistungsempfänger berichtigt habe. Die durchwegs fiskalistisch gesteuerte und unter rechtsstaatlichen Aspekten unhaltbare Begründung lautet, dass es sich bei der Mehrwertsteuer um eine Selbstveranlagungssteuer handle und der Steuerpflichtige die Voraussetzungen der Steuerpflicht selber abzuklären habe. Gleichsam hat er nach eigenem Gutdünken zu entscheiden, ob er die geschuldete Steuer

vorbehaltlos gestützt auf eine geltende Praxis abliefern, oder aber bei Zweifeln über deren Zulässigkeit, dies nur unter Vorbehalt tun will.

Es kann nun nicht angehen, dass sich die Steuerpflichtigen in einem so praxisrelevanten Sachgebiet wie dem Mehrwertsteuerrecht nicht auf die von der Verwaltung geübte Praxis abstützen können, sondern diese jeweils selber auf deren Zulässigkeit überprüfen müssen und gegebenenfalls ihre Steuern nur unter Vorbehalt abliefern. Bereits der Grundsatz, wonach eine Auslegung zugunsten des Steuerpflichtigen zu erfolgen hat, steht einer solchen (fiskalistischen) Auffassung entgegen. Gerade der speziellen Stellung des Steuerpflichtigen bei einer Selbstveranlagungssteuer müsste bei der Rechtsanwendung dadurch gebührend Beachtung geschenkt werden, dass Unklarheiten, welche nicht vom Steuerpflichtigen zu vertreten sind, sich nicht zu dessen Nachteil auswirken dürfen. Ebenso fragwürdig erscheint die mehrfach erlebte Praxis, wonach ein Steuerpflichtiger, der von der Steuerverwaltung keine Auskunft erhalten hat, im nachhinein für die ganze Kontrollperiode (meist fünf Jahre) die Steuer nachzuentrichten hat, zumal er diesfalls in aller Regel die Steuern nicht mehr auf die Konsumenten überwälzen kann. Ebenso unzulässig sollte es sein, dass die Gerichte eine vom Wortlaut des Gesetzes abweichende Auslegung seitens der Verwaltung schützen, zumal diese beim Steuerpflichtigen zusätzlich jeweils zu einer Nachentrichtung von Steuern führen kann.

Wünschenswert und Aufgabe der urteilenden Gerichte wäre es, sich verwaltungsunabhängig zu verhalten und anstatt von fiskalistischen Überlegungen leiten zu lassen, die Argumente der Parteien gegeneinander abzuwägen und mit einem pragmatischen Sinn für die Wirtschaftswirklichkeit den bestehenden Anpassungsbedarf einzuleiten.

6. Wie könnte das Mehrwertsteuer-System vereinfacht werden?

Nebst der praxisfreundlichen Anwendung des geltenden Rechts durch die Verwaltung und die Steuerjustizbehörden (vgl. hierzu Ausführungen unter Frage 3), könnten bereits kleine gesetzgeberische Massnahmen eine Erleichterung bewirken.

Vordringlich erscheint gerade im Hinblick auf die Tatsache, dass ein Grossteil der Steuerpflichtigen im KMU-Bereich anzusiedeln sind, die in der Abrechnung der Mehrwertsteuer fachlich und zeitlich oft überfordert sind, eine Anpassung der ordentlichen Abrechnungspflicht unabdingbar. Gerade dem KMU-Betrieb wäre es dienlich, wenn von der vierteljährlichen Abrechnungspflicht Abstand genommen (Art. 45 Abs. 1 lit. a MWSTG) und stattdessen die jährliche Abrechnung eingeführt würde. Wohl sind entsprechende Bestrebungen im Gange, einmal mehr gilt es aber zu beanstanden, dass sich gemäss Mitteilung der ESTV vom 15. Dezember 2003 die Einführung der jährlichen Mehrwertsteuerabrechnung frühestens auf das Steuerjahr 2006 realisieren lässt. Nicht nur zum Nachteil der Steuerpflichtigen, sondern auch entgegen dem Grundsatz der Erhebungswirtschaftlichkeit, wird diese einfach einzuführende Erleichterung auf die lange Bank geschoben.

Um den auf Seiten der Steuerpflichtigen anfallenden Aufwand zu reduzieren, drängen sich zusätzlich Vereinfachungen des materiellen Rechts auf. So stellt sich u.a. die Frage, ob nicht im Zuge einer weiteren Angleichung an die Mehrwertsteuersysteme der umliegenden Länder die subjektive Steuerpflicht «vereinfacht» werden soll, indem jeder Unternehmer, welcher eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unbeschrieben von den erzielten Umsatzwerten steuerpflichtig wird. Weiter drängt sich auch eine Abschaffung der gemäss Art. 18 MWSTG unecht befreiten Umsätze auf. Die deren Ausnahme zu Grunde liegenden sozial- und wirtschaftspolitischen Überlegungen verpuffen aufgrund der fehlenden Vorsteuerabzugsberechtigung. Auch wenn die jeweiligen Ausgangsumsätze nicht mit der Steuer belastet sind, verteuert sich das jeweilige Produkt durch das fehlende Vorsteuerabzugsrecht. Die vom Lieferanten in Rechnung gestellte Steuer führt als anfallender Kostenfaktor nämlich zu einer Verteuerung des unecht befreiten Produktes, mit der Folge, dass die mit dem Wechsel von der WUST zur MWST vermeintlich abgeschaffte Schattensteuer zumindest wieder teilweise eingeführt wurde. Nur nebenbei sei wiederholt erwähnt, dass die mit der Berechnung der Vorsteuerkürzung anfallenden Aufwendungen ebenso zu einer effektiven Verteuerung des unecht befreiten Produktes führen.

Die formellen Anforderungen an die Rechnungsstellung (Art. 37 MWSTG) bedürfen ebenso einer massgeblichen Erleichterung, entsprechen die Formerfordernisse doch keineswegs der in der Wirtschaftswelt gelebten Wirklichkeit. Auch die Anforderungen an den Exportnachweis müssen deutlich erleichtert werden, zumal einige Formerfordernisse (wohl) mit gesetzlich geschützten Geschäftsgeheimnissen (Anwaltsgeheimnis bei Dienstleistung an einen im Ausland befindlichen Empfänger, Art. 14 Abs. 3 MWSTG) kollidieren.

Sollte dereinst das heute geltende Mehrwertsteuersystem gar in seinen Grundfesten in Frage gestellt und/oder diskutiert werden, müsste auch die Abkehr vom reinen Selbstveranlagungssystem zu dem bei den direkten Steuern geltenden Veranlagungssystem geprüft werden. Wenn man bedenkt, dass zurzeit der Steuerpflichtige eine blosser Mittlerfunktion zwischen der ESTV und dem endbelasteten Konsumenten wahrnimmt, und ersterer einen Anspruch auf Rechtssicherheit hat, wäre zumindest die Überprüfung der Selbstdeklaration durch die Verwaltung einer Überlegung wert.

7. In welcher Form bzw. Ausgestaltung ist die Mehrwertsteuer in die neue Finanzordnung überzuführen?

In diesem Bereich drängt sich nach unserer Ansicht kein Reformbedarf auf. In Übereinstimmung mit der übrigen Finanzordnung (insbesondere DBG) sollte auch die Mehrwertsteuergesetzgebung jeweils befristet übernommen werden. In diesem Zusammenhang ist die vom Parlament vorgeschlagene Befristung bis 2020 sachgerecht und dieser kann zugestimmt werden.

8. Welches sind die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Mehrwertsteuer (auch im Hinblick auf den Unternehmensstandort Schweiz)?

Die enorme finanzpolitische Bedeutung der Mehrwertsteuer ist angesichts eines Beitrages von über 30% an die Finanzierung des Staatshaushaltes unbestritten. Gleichzeitig wird durch diese Verlagerung von den direkten zu den indirekten Steuern einem Postulat verschiedener Wirtschaftsfachleute nachgelebt. Dabei ist aber zu beachten, dass diese Umverteilung nicht dazu genützt wird, die Mehrwertsteuer zur Finanzierung sämtlicher nur denkbarer Staatsausgaben heranzuziehen. Dies gilt umso mehr, als dass eine Erhöhung der Mehrwertsteuer (Saterhöhung und indirekte Erhöhung der Endprodukte) vornehmlich die tiefen Einkommen und die Familien mit kleinerem Haushaltsbudget trifft.

An und für sich zeitigt die Mehrwertsteuer mit einigen Ausnahmen (z.B. Schlechterstellung der Charter- und Taxifluggesellschaften im Vergleich zu deren mehrwertsteuerlichen Behandlung im Ausland, aufgrund welcher der Wegzug dieser boomenden Branche ins Ausland gefürchtet werden muss!) keine negativen volkswirtschaftlichen Folgen, stellt die Schweiz doch zumindest in Mehrwertsteuerfragen keine Insel im europäischen Raum dar. Bei Einführung der Mehrwertsteuer hat sich der Gesetzgeber bewusst an die Umsatzsteuer der Europäischen Gemeinschaft (neu EU) und ihrer Mitgliedstaaten angenähert und die Grundprinzipien der Mehrwertsteuer (z.B. Wettbewerbsneutralität, Bestimmungslandprinzip, Erhebungswirtschaftlichkeit, Rechtsgleichheit) im Hinblick auf eine «Europakompatibilität» hin ausgestaltet. Aufgrund der tiefen Mehrwertsteuersätze hat sich die Schweiz gegenüber den Mitgliedstaaten der EU einen Wirtschaftsstandortvorteil verschaffen können. Dieser droht nun aber verloren zu gehen, wenn zum einen die Verwaltung ein mehrwertsteuer- und damit einhergehend wirtschaftsunfreundliches Umfeld schafft und hierbei durch die fiskalistische Rechtsprechung des Bundesgerichtes einen Mentor findet. Weiteres Ungemach und ein möglicher Verlust des mehrwertsteuerbedingten Standortvorteils droht nun durch die «schleichende» Erhöhung und Annäherung der schweizerischen Mehrwertsteuersätze an die im EU- Raum geltenden Mindeststeuersätze von 15%.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, zu den im Postulat Raggenbass aufgeworfenen Fragen Stellung nehmen zu können und ersuchen Sie, unsere Vorbringen gehörig zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüßen

Eva Saluz
Präsidentin SAV

René Rall
Generalsekretär SAV

Bern, den 28.5.2004