

**CORE**  
Treuhand Cotting  
Cotting Revision  
Fiduciaire Revisor



## **Erstellung und Verkauf von Immobilien Die neue MWST- und Vertragspraxis**

Fachanlass, 10./11. Juni 2013  
Elmar Schafer, MWST-Spezialist, CORE Treuhand Cotting AG  
Markus Zurkinder, Notar, Düringen

**CORE**



### **Begrüssung**

**Beat Mauron**

Sitzleiter Düringen, CORE Treuhand Cotting AG

Vorstellung der Referenten:

- > **Elmar Schafer**
- > MWST-Spezialist, CORE Treuhand Cotting AG
  
- > **Markus Zurkinder**
- > Notar, Düringen

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

2

CORE



## Erstellung und Verkauf von Immobilien

- 01 Einleitung
- 02 MWST-Praxis-Info 05: Änderung und Präzisierung zur MWST-Branchen-Info 04 Baugewerbe
- 03 Fazit / Empfehlungen
- 04 Fragen
- 05 Schlusswort
- 06 Apéro

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

3

CORE



## 01 Einleitung

Mit der Einführung des neuen Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) per 1.1.2010 wurde der baugewerbliche Eigenverbrauch abgeschafft.

An dessen Stelle ist jedoch eine neue Fragestellung getreten:

Wie sind **von der Steuer ausgenommene Immobilienverkäufe** (ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug) von **steuerbaren werkvertraglichen Lieferungen** (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug) abzugrenzen?

Nach einer ersten Praxisfestlegung hatte die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) Ende März 2010 eine neue (zweite) Praxis festgelegt.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

4

CORE



## 01 Einleitung

**MWST-Praxis-Info 01** vom 31.03.2010:

- > Für die Abgrenzung von steuerbaren werkvertraglichen Lieferungen und von der Steuer ausgenommenen Grundstückslieferungen wird **nicht** mehr auf den **Baubeginn** abgestellt.
- > Gehört der **Boden** dem **Käufer** oder einem **Dritten**, so handelt es sich beim Bau des Gebäudes immer um eine **steuerbare werkvertragliche Lieferung**.
- > Gehört der **Boden** dem **Bauunternehmer** (Generalunternehmer, Investor), so handelt es sich um eine **von der Steuer ausgenommene Grundstückslieferung**, wenn ...

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

5

CORE



## 01 Einleitung

- > ... die folgenden Kriterien **kumulativ** erfüllt sind:
  - a) Käufer erwirbt fertig geplantes/projektirtes Objekt;
  - b) Pauschalpreis für Boden und Gebäude;
  - c) Käufer kann auf Bau, Ausgestaltung und Leistungserbringer keinen Einfluss nehmen;
  - d) Es liegt nur ein (1) Vertrag vor (für Boden und Gebäude);
  - e) Nutzen und Gefahr gehen erst nach Fertigstellung auf Käufer über;
  - f) Bezahlung erfolgt erst nach Fertigstellung (Anzahlung bis zu einer Höhe von 30% des Kaufpreises ist nicht schädlich).
- > Ist ein **(1) Kriterium nicht erfüllt**, liegt eine **steuerbare werkvertragliche Lieferung** vor (ohne Wert des Bodens).

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

6

CORE



## 01 Einleitung

An dieser Regelung war anstossend, dass die **Höhe der Anzahlungen** und der **Umfang der Mehrkosten** auf Grund Käuferwünsche für die steuerliche Beurteilung **entscheidend** waren:

- > Bei finanzstarken Unternehmen, welche nicht auf Anzahlungen der Käufer angewiesen waren, unterlag dadurch der Gewinn aus dem Verkauf der Liegenschaft nicht der MWST.
- > Bei Unternehmer, die den Bau mit Anzahlungen der Käufer finanzieren mussten, unterlag der Verkaufspreis (und somit auch der Gewinn) hingegen der MWST.
- > Die Mehrkosten auf Grund der Käuferwünsche konnten die steuerliche Qualifikation während der Bauphase sogar ändern. So unterlag ein ursprünglich ohne MWST kalkulierter Verkauf plötzlich doch der MWST!

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

7

CORE



## 01 Einleitung

Diese zweite Praxis wurde – zu Recht – auf breiter Front kritisiert. Es wurde entschieden, die bisherige ungeliebte Praxis ebenfalls abzulösen.

Mit der **neuen Praxis** rücken die Verhältnisse bei **Baubeginn** wieder ins Zentrum.

Ein 1. Entwurf der Praxisänderung wurde im November 2012 publiziert. Die definitive Publikation der **MWST-Praxis-Info 05: Änderung und Präzisierung zur MWST-Branchen-Info 04 Baugewerbe** erfolgte am 10. April 2013.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

8



## 02 MWST-Praxis-Info 05

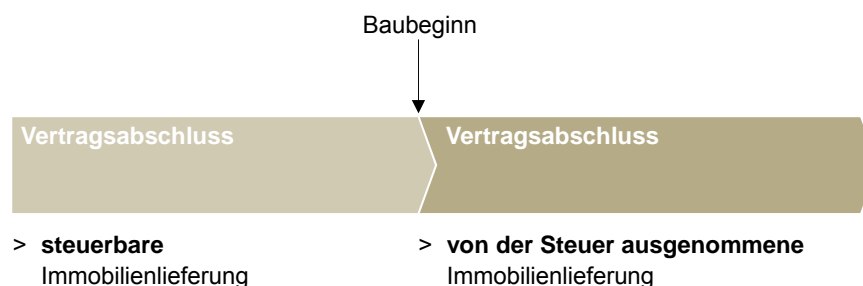
**Grundsatz** (Abgrenzung von der Steuer ausgenommene und steuerbare Immobilienlieferung):

- > Wird ein Grundstück veräußert, auf dem vom Veräußerer ein Neubau erstellt oder ein Umbau realisiert wird und findet der **Abschluss** des entsprechenden **Kauf- oder Vorvertrages** nach Art. 216 Abs. 1 und 2 OR und/oder eines **Werkvertrages** nach Art. 363 OR **vor Baubeginn** statt, liegt eine **steuerbare Immobilienlieferung** vor.
- > In allen anderen Fällen handelt es sich um eine von der **Steuer ausgenommene Immobilienlieferung**.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

**Grundsatz** (Abgrenzung von der Steuer ausgenommene und steuerbare Immobilienlieferung):



CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

**Grundsatz** (Abgrenzung von der Steuer ausgenommene und steuerbare Immobilienlieferung):

- > Die gleiche Qualifikation und steuerliche Behandlung ist gegeben, wenn der Veräußerer des Bauwerks den Boden nicht verkauft, sondern dem Käufer ein **Baurecht** einräumt.
- > **Gehört** der **Boden**, auf dem das Bauwerk erstellt oder umgebaut wird, **einem Dritten** (keiner eng verbundenen Person des Bauunternehmers) oder **dem Käufer** selbst, so ist der Verkauf der erstellten beziehungsweise umgebauten Bauwerke immer eine **steuerbare Immobilienlieferung**.

MWST-Anlass, 10.06.2013

11

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen:

- > Vertrag
  - Vereinbarung, mit der sich die Vertragsparteien zum Erbringen einer Leistung und zum Erbringen einer Gegenleistung verpflichten.
- > Grundstück
  - Stück unbebautes (Bau-) Land;
  - Stück Grund und Boden, das überbaut ist.

MWST-Anlass, 10.06.2013

12



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen:

- > (Grundstück-) Kaufvertrag
  - Die Leistung besteht in der Übertragung des Eigentums an einem Grundstück. Die Gegenleistung besteht in der Bezahlung des Kaufpreises.
  
- > Vorvertrag zu (Grundstück-) Kaufvertrag
  - Vertrag, mit dem sich die Vertragsparteien in verbindlicher Weise zum Abschluss eines Grundstückkaufvertrages verpflichten.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen:

- > (Bau-) Werkvertrag
  - Die Leistung besteht in der Erstellung eines Bauwerks (oder eines Teiles daran). Die Gegenleistung besteht in der Bezahlung des Werkpreises.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen:

#### > Baurechtsvertrag

- Die Leistung besteht darin, dass der Eigentümer (der Baurechtsgeber) einem Dritten (dem Baurechtsnehmer) das Recht einräumt, auf seinem Grund und Boden eine Baute zu erstellen und diese während der vereinbarten Dauer beizubehalten.
- Der Baurechtsnehmer wird Eigentümer der Baute, der Baurechtsgeber bleibt Eigentümer des Bodens.
- Die Gegenleistung besteht darin, dass der Baurechtsnehmer dem Baurechtsgeber ein Entgelt leistet (in der Regel in Form eines periodischen Baurechtszinses).



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen:

#### > Baurechtsvertrag

- Das Baurecht, das auf Dauer (Minimum: 30 Jahre - Maximum: 100 Jahre) und auf Selbstständigkeit (es muss übertragbar sein) vereinbart wird, wird im Grundbuch als Grundstück eingetragen. Das gibt dem Baurechtsnehmer insbesondere die Möglichkeit,
  - das Baurechtsgrundstück auf einen Dritten zu übertragen,
  - das Baurechtsgrundstück zu belehnen (darauf eine Hypothekarschuld aufzunehmen).





## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Vertragsabschluss»

**Kauf- oder Vorvertrag** nach Art. 216 Abs. 1 und 2 OR

> Massgebliches Datum: **Datum der Verurkundung**

**Werkvertrag** nach Art. 363 OR

> Massgebliches Datum: **Vertragsabschluss**

**Vorverträge mit Reservierungszahlungen, die nicht öffentlich beurkundet sind**, sind für die Beurteilung, ob es sich um eine von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung handelt, **unbeachtlich**.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zum Kaufvertrag:

- > Sowohl der Kaufvertrag als auch der Vorvertrag zum Abschluss eines Kaufvertrages betreffend ein Grundstück bedürfen zu ihrer Gültigkeit der Form der öffentlichen Beurkundung (= notarieller Vertrag).
- > Im Rahmen des notariellen Beurkundungsverfahrens werden die vereinbarten Leistungen und Gegenleistungen festgehalten und unterschriftlich bestätigt.
- > Auf Grund des notariellen Grundstückkaufvertrages wird die Übertragung des Eigentums an einem Grundstück sachenrechtlich vollzogen, indem im Grundbuch der Verkäufer als Eigentümer gelöscht und an dessen Stelle der Käufer als Eigentümer eingetragen wird.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zum Werkvertrag:

- > Der Werkvertrag bedarf zu seiner Gültigkeit keiner besonderen Form. Somit ist auch ein mündlich vereinbarter Werkvertrag gültig. Aus Beweisgründen empfiehlt es sich jedoch, einen Werkvertrag schriftlich abzuschliessen.
- > Beachte das Sprichwort: „Was ich nicht schriftlich habe, das habe ich nicht.“
- > In der Praxis werden der Kaufvertrag betreffend ein Grundstück und der Werkvertrag betreffend das darauf zu erstellende Bauwerk oft mit einem einzigen notariellen Vertrag abgeschlossen.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Baubeginn»

#### Neubauten

- > Beginn der Aushubarbeiten, sofern im Anschluss daran mit der Erstellung der Neubauten begonnen wird;
- > Baugrundvorbereitungen (z.B. Pfählen);
- > Hangsicherungsarbeiten, welche für die Erstellung der Neubauten nötig sind und unmittelbar vor dem Aushub oder vor den eigentlichen Bauarbeiten erfolgen.

Nicht als Baubeginn gelten Arbeiten, welche lediglich der Vorbereitung eines Grundstücks für die Erstellung von Bauwerken dienen, wie z.B. Rodungs-, Planierungs-, Planungsarbeiten, Errichtung von Bauprofilen.

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Baubeginn»

#### Umbauten

> Tatsächlicher Beginn der Umbauarbeiten (z.B. Teilabbruch)

Nicht als Baubeginn gelten Arbeiten, die lediglich der Vorbereitung des Umbaus dienen wie beispielsweise die Deponierung von Material auf der Baustelle, Planungsarbeiten oder die Errichtung von Bauprofilen.

Ein Umbau liegt dann vor, wenn sich die **Umbaukosten auf mehr als 50%** des **Gebäudeversicherungswertes** vor dem Umbau belaufen.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

21

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Baubeginn»

- > Der Baubeginn ist zu belegen:
- + Verträge, Arbeitsrapporte und Rechnungen des mit dem Aushub oder der Baugrundvorbereitung beauftragten Unternehmens;
  - + Verträge, Arbeitsrapporte und Rechnungen des mit dem Umbau beauftragten Unternehmens;
  - + Arbeitsrapporte bei selbst ausgeführten Arbeiten;
  - + Schriftliche Meldung des Baubeginns an die zuständige Baubewilligungsbehörde und/oder der Bauversicherung

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

22

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 1a: Baubeginn am 15.03.2014



> Fredi Meier > Ehepaar Schmid > 15.09.13 > GU Meier AG > Ehepaar Schmid > 02.10.13

- > Fredi Meier und die GU Meier AG sind eng verbundene Personen;
- > gleiche Grundsätze für die Abgrenzung der von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen, wie wenn die GU Meier AG den Boden und das Bauwerk verkauft hätte;
- > Verkauf des Bodens und des Bauwerkes vor Baubeginn;
- > **GU Meier AG** hat den Verkauf als **steuerbare** Immobilienlieferung zu deklarieren.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

23

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 1b: Baubeginn am 15.03.2014



> Fredi Meier > Ehepaar Schmid > **01.10.13** > GU Meier AG > Ehepaar Schmid > **30.04.14**

- > Steuerlichen Konsequenzen sind gleich wie bei Beispiel 1a;
- > Kaufvertrag zwischen Fredi Meier und dem Ehepaar Schmid vor Baubeginn;
- > dass der Werkvertrag zwischen der GU Meier AG und dem Ehepaar Schmid nach Baubeginn abgeschlossen wird, führt zu keiner anderen steuerlichen Beurteilung;
- > die **GU Meier AG** hat den Verkauf als **steuerbare** Immobilienlieferung zu deklarieren.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

24

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 1c: Baubeginn am 01.10.2013



- > Sowohl der Abschluss des Kaufvertrages als auch derjenige des Werkvertrages nach Baubeginn;
- > es liegt eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung vor;
- > die **GU Meier AG** hat den Verkauf des Einfamilienhauses als eine **von der Steuer ausgenommene** Immobilienlieferung zu deklarieren.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

25

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 2a: Baubeginn am 15.07.13



- > Bei der **GU Meier AG** liegt bezüglich der Erstellung des EFH eine **steuerbare** Immobilienlieferung an Fredi Meier vor.
- > Da **Fredi Meier** den Kaufvertrag mit Ehepaar Schmid nach Baubeginn abgeschlossen hat, handelt es sich bei ihm um eine **von der Steuer ausgenommene** Immobilienlieferung.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

26

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 2b: Baubeginn am 15.07.13



- > Bei der **GU Meier AG** liegt bezüglich der Erstellung des EFH eine **steuerbare** Immobilienlieferung an Fredi Meier vor.
- > Da **Fredi Meier** den Kaufvertrag mit Ehepaar Schmid vor Baubeginn abgeschlossen hat, handelt es sich bei ihm um eine **steuerbare** Immobilienlieferung (exkl. Boden).

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

27

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 3a: Baubeginn am 15.07.13



- > Der Verkauf des Bodens durch **Fredi Meier** ist nicht Bemessungsgrundlage, d.h. für die MWST nicht relevant.
- > Da die **GU Meier AG** den Kaufvertrag mit Ehepaar Schmid nach Baubeginn abgeschlossen hat, handelt es sich um eine **von der Steuer ausgenommene** Immobilienlieferung.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

28

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Beispiel 3b: Baubeginn am 15.07.13



- > Fredi Meier > GU Meier AG > 14.05.13 > GU Meier AG > Ehepaar Schmid > **01.06.13** inkl. Land

- > Der Verkauf des Bodens durch **Fredi Meier** ist nicht Bemessungsgrundlage, d.h. für die MWST nicht relevant.
- > Da die **GU Meier AG** den Kaufvertrag mit Ehepaar Schmid vor Baubeginn abgeschlossen hat, handelt es sich um eine **steuerbare** Immobilienlieferung (exkl. Boden).

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

29

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Bauwerk(e)»

Ganze Bauwerke wie

- > Einfamilienhäuser;
- > Mehrfamilienhäuser;
- > Doppelhäuser;
- > Reihenhausezeilen (z.B. 5 Reiheneinfamilienhäuser);
- > Gemeinsame Bauwerke wie Einstellhallen.

Der Begriff des Bauwerks ist entscheidend beim Baubeginn, da der **Baubeginn** immer für ein ganzes **Bauwerk** festgelegt wird.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

30

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Bauwerk(e)»

Wird zusammen mit mehreren Bauwerken (z.B. Einfamilien- oder Mehrfamilienhäuser) ein gemeinschaftliches Bauwerk (z.B. Einstellhalle) erstellt, das den zu erstellenden Bauwerken gemeinsam dient und mit ihnen durch zu Beginn erstellte direkte Zugänge verbunden ist, gilt der **Baubeginn des gemeinschaftlichen Bauwerks auch für die mit diesem verbundenen Bauwerke.**

Trifft dies nicht zu, dann ist auch das gemeinschaftliche Bauwerk als eigenständiges Bauwerk zu betrachten.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

31

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Bauwerk(e)» - gemeinschaftliche Bauwerke



> **Baubeginn der Einstellhalle gilt auch als Baubeginn für die Häuser 1, 2 und 3, wenn diese von Anfang an durch direkte Zugänge verbunden sind.**

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

32



CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Bauwerk(e)» - gemeinschaftliche Bauwerke



- > Die Häuser 1, 2 und 3 sind nicht durch direkte Zugänge mit der Einstellhalle verbunden. Der **Baubeginn** ist deshalb für die Einstellhalle, Haus 1, Haus 2 und Haus 3 jeweils **gesondert festzulegen**.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

33

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Definition «Objekt(e)»

Selbständige Teile von Bauwerken wie

- > Einzelne Stockwerkeinheiten (Eigentumswohnungen);
- > Einzelne Abstellplätze einer Einstellhalle;
- > Einzelne Reihenhäuser einer Reihenhauszeile;
- > Haushälfte eines Doppelhauses.

Bei Einfamilienhäusern und Mehrfamilienhäusern, die nicht in Stockwerkeinheiten aufgeteilt sind, fallen die Begriffe Bauwerk(e) und Objekt(e) zusammen.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

34



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zum Stockwerkeigentum:

- > Das Stockwerkeigentum ist eine besondere Form von Miteigentum an einem Grundstück (Mehrfamilienhaus = Stockwerkliegenschaft).
- > Es verleiht dem Stockwerkeigentümer das Sonderrecht, einzelne, genau definierte Teile des Gebäudes (Wohnung, Keller usw.) ausschliesslich zu nutzen, und die Teile des Gebäudes, die nicht zu Sonderrecht zugewiesen sind (Eingang, Lift, technische Räume, gemeinsame Waschküche usw.), mitzubedenutzen.
- > Die Umgebung steht allen Stockwerkeigentümern zur Nutzung zur Verfügung, soweit im Reglement nicht Teile davon einzelnen Stockwerkeigentümern zur besonderen Nutzung zugewiesen worden sind.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zum Stockwerkeigentum:

- > Die Stockwerkeigentümergeinschaft ist die rechtliche Verbindung der Personen, die Eigentümer einer Stockwerkeinheit in einer Stockwerkliegenschaft sind.
- > Als solche ist die Stockwerkeigentümergeinschaft nicht eine selbstständige juristische Person.

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Steuerliche Qualifikation pro Objekt

Die **Abgrenzung**, ob es sich bei einem Verkauf einer neu erstellten oder umgebauten Immobilie um eine von der Steuer ausgenommene oder eine steuerbare Immobilienlieferung handelt, ist

> **für jedes Objekt** (z.B. Einfamilienhaus, Eigentumswohnung oder Autoabstellplatz)

**gesondert** vorzunehmen.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

37

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Steuerliche Qualifikation pro Objekt

Beispiel 4:

#### **Abstellen pro Bauwerk - Überbauung mit 20 Einfamilienhäusern**

> Einfamilienhaus gilt grundsätzlich aus Bauwerk, gleichzeitig aber auch als Objekt;

> Baubeginn muss für jedes Einfamilienhaus festgelegt werden;

> für jedes Einfamilienhaus muss geprüft werden, ob es sich um eine von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung handelt.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

38

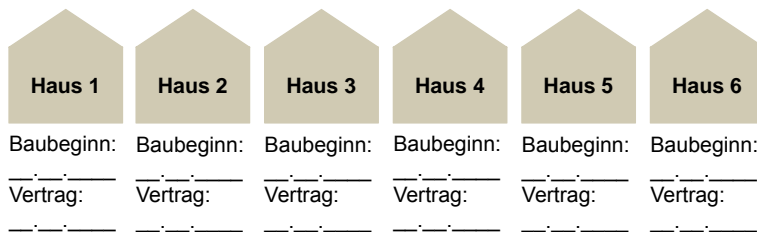
CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Steuerliche Qualifikation pro Objekt

Beispiel 4:



- > Vertragsabschluss vor Baubeginn: steuerbar
- > Vertragsabschluss nach Baubeginn: von der Steuer ausgenommen

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

39

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Steuerliche Qualifikation pro Objekt

Beispiel 5:

#### Abstellen pro Objekt - Überbauung mit 3 Mehrfamilienhäusern

Erstellung von 3 Mehrfamilienhäuser (= 3 Bauwerke) mit jeweils 8 Eigentumswohnungen (= 8 Objekte)

- > Baubeginn muss für jedes einzelne Mehrfamilienhaus gesondert festgelegt werden;
- > für jede einzelne Eigentumswohnung muss geprüft werden, ob es sich um eine von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung handelt.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

40



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Steuerliche Qualifikation pro Objekt

Beispiel 5:

Haus A		Baubeginn Haus A:	Haus B		Baubeginn Haus B:
Whg 7	Whg 8	.....	Whg 7	Whg 8	.....
Whg 5	Whg 6	Vertrag 1: .....	Whg 5	Whg 6	Vertrag 1: .....
Whg 3	Whg 4	Vertrag 2: .....	Whg 3	Whg 4	Vertrag 2: .....
Whg 1	Whg 2	Vertrag 3: .....	Whg 1	Whg 2	Vertrag 3: .....
		Vertrag 4: .....			Vertrag 4: .....
		Vertrag 5: .....			Vertrag 5: .....
		Vertrag 6: .....			Vertrag 6: .....
		Vertrag 7: .....			Vertrag 7: .....
		Vertrag 8: .....			Vertrag 8: .....

- > Vertragsabschluss vor Baubeginn: steuerbar
- > Vertragsabschluss nach Baubeginn: von der Steuer ausgenommen



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Gestaltungsmöglichkeiten nutzen!

- > Handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung, so ist ein **Verkaufsgewinn** (Verkaufspreis ./ Anlagekosten) **MWST-frei**.
  - **Baubeginn vor Vertragsabschluss!**
- > Der Verkäufer/Unternehmer kann die entscheidenden **Faktoren** wesentlich **beeinflussen**:
  - **Baubeginn und Vertragsabschluss.**
- > Die **Finanzierung** der Projekte und allfällige **Mehrkosten** auf Grund Käuferwünsche sind **nicht mehr entscheidend**.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Hinweis zu den Handänderungssteuern:


- > Die Handänderungssteuern werden auf dem Zeitwert des Grundstücks (Boden + Bauwerk bzw. Objekt, gegebenenfalls im angefangenen Zustand) im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses erhoben.
- > Wenn ab Plan verkauft wird, zahlt der Käufer die Handänderungssteuern nur auf dem Kaufpreis für das Land bzw. für den Landanteil. Der Käufer ist unter dem Gesichtspunkt der Handänderungssteuern daran interessiert, den Vertrag abzuschliessen, solange das Bauwerk bzw. das Objekt noch nicht wesentlich an Wert zugenommen hat.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Hinweis zu den Handänderungssteuern:

- > Beachte aber die Finanzierungsbedingungen der Banken für Mehrfamilienhäuser im Stockwerkeigentum. Die Banken knüpfen die Finanzierung im Allgemeinen an die Bedingung, dass ein (wesentlicher) Teil der Stockwerkeinheiten ab Plan verkauft ist.

**CORE** 

**02 MWST-Praxis-Info 05**


**Von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung**  
 Sofern der Verkäufer steuerpflichtig ist, ist eine von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung wie folgt zu deklarieren:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland		200		<input type="text" value="200"/>
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205	<input type="text" value="200"/>	
<b>Abzüge:</b> Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)		220	<input type="text" value="0"/>	
Leistungen im Ausland		221	<input type="text" value="0"/>	
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 754 einreichen)		225	<input type="text" value="0"/>	
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230	<input type="text" value="0"/>	
Entgeltänderungen		235	<input type="text" value="0"/>	
Diverses (z.B. Wert des Bodens)		280	<input type="text" value="0"/>	
<b>Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)</b>		299	<input type="text" value="200"/>	<input type="text" value="200"/>
				Total Ziff. 220 bis 280

Wert des Bauwerks inkl. Boden  
 Wert des Bauwerks  
 Wert des Bodens

II. STEUERBERECHNUNG				
Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011	Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010
Normal	300	8,0%	300	7,5%

Fachanlass, 10./11. Juni 2013 45

**CORE** 

**02 MWST-Praxis-Info 05**


**Von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung**  
 Verwendet der Käufer das Kaufobjekt **nicht ausschliesslich für private Zwecke**, so ist eine **Option** für den Verkauf von Bauwerken und/oder Objekten **möglich**:

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland		200		<input type="text" value="200"/>
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205	<input type="text" value="200"/>	
<b>Abzüge:</b> Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)		220	<input type="text" value="0"/>	
Leistungen im Ausland		221	<input type="text" value="0"/>	
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 754 einreichen)		225	<input type="text" value="0"/>	
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230	<input type="text" value="0"/>	
Entgeltänderungen		235	<input type="text" value="0"/>	
Diverses (z.B. Wert des Bodens)		280	<input type="text" value="0"/>	
<b>Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)</b>		299	<input type="text" value="200"/>	<input type="text" value="200"/>
				Total Ziff. 220 bis 280

Wert des Bauwerks inkl. Boden  
 Wert des Bauwerks  
 Wert des Bodens

II. STEUERBERECHNUNG				
Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011	Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010
Normal	300	8,0%	300	7,5%

Fachanlass, 10./11. Juni 2013 46

**CORE** 

**02 MWST-Praxis-Info 05**

**Von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferung**


Ist die **Option** für den Verkauf **ausgeschlossen** oder wird auf eine Option **verzichtet**,

> berechtigen die **Aufwendungen** für die Erstellung oder den Umbau des Bauwerks und/oder Objekts **nicht zum Vorsteuerabzug**.

Die steuerpflichtige Person kann hingegen den Vorsteuerabzug bereits während der Planungs- und Bauphase vornehmen, sofern sie das Bauwerk und/oder Objekt im Hinblick auf steuerbare Leistungen (Verkauf mit Option) erstellt.

Optiert die steuerpflichtige Person in der Folge nicht, muss sie die zuviel geltend gemachten Vorsteuern vollumfänglich (ohne Abschreibung) korrigieren (kein Verzugszins geschuldet).

Fachanlass, 10./11. Juni 2013 47

**CORE** 

**02 MWST-Praxis-Info 05**

**Steuerbare Immobilienlieferung**

Eine steuerbare Immobilienlieferung ist zum **Normalsatz** zu versteuern (aktuell 8%). Der Wert des Bodens ist nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)		Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinbarten Entgelte (Art. 39), inkl. Entgelte aus Übertragungen im Meistverfahren sowie aus Leistungen im Ausland		200		<input type="text"/>
In Ziffer 200 erhaltene Entgelte aus nicht steuerbaren Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird		205	<input type="text"/>	
Abzüge: Vor der Steuer betriebene Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Satz. 2)		220	<input type="text"/>	
Leistungen im Ausland		221	<input type="text"/>	
Übertragung im Meistverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 754 einreichen)		225	<input type="text"/>	
Nicht steuerbare Leistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird		230	<input type="text"/>	
Ergänzungsleistungen		235	<input type="text"/>	
Diverses (z.B. Wert des Bodens)		280	<input type="text"/>	
<b>Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)</b>		299		<input type="text"/>

Wert des Bauwerks inkl. Boden

Wert des Bauwerks

Wert des Bodens

II. STEUERBERECHNUNG			
Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2011	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2011	
Normal	<input type="text"/>	<input type="text"/> 8,0%	<input type="text"/>
	Leistungen CHF bis 31.12.2010	Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2010	
	<input type="text"/>	<input type="text"/> 7,5%	<input type="text"/>

Fachanlass, 10./11. Juni 2013 48



CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Steuerbare Immobilienlieferung

Die steuerpflichtige Person kann in diesem Fall

- > auf den **Aufwendungen** für die Erstellung oder den Umbau eines Bauwerks und/oder Objekts den **Vorsteuerabzug vornehmen**.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

49

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

Darunter werden Bauwerke verstanden, bei denen die einzelnen **Objekte** (z.B. Eigentumswohnung oder Autoabstellplatz) **steuerlich unterschiedlich qualifiziert** werden (als von der Steuer ausgenommene oder steuerbare Immobilienlieferung).

Solche Bauwerke stellen eine besondere **Herausforderung bezüglich Berechnung des Vorsteuerabzuges** dar und sind deshalb wenn möglich zu vermeiden.

- > **Gestaltungsmöglichkeit nutzen:**
  - Baubeginn und Vertragsabschluss!

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

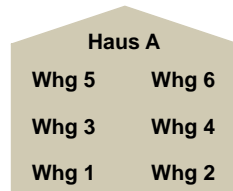
50



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

Beispiel 6a:



Baubeginn Haus A: **15.04.2013**

Vertrag 1: **31.03.2013** => **steuerbar**  
 Vertrag 2: 30.04.2013 => nicht steuerbar  
 Vertrag 3: \_\_\_\_ => nicht steuerbar  
 Vertrag 4: 06.06.2013 => nicht steuerbar  
 Vertrag 5: **05.04.2013** => **steuerbar**  
 Vertrag 6: \_\_\_\_ => nicht steuerbar

- > **Vorsteuerabzug** nur für die Wohnungen 1 und 5 möglich:  
**Berechnung** der Vorsteuer?
- > Würde die **Vertragsunterzeichnung** für die Wohnungen 1 und 5 **nach Baubeginn** stattfinden, wäre der ganze Bau von der Steuer ausgenommen (ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit).
- > Für Wohnungen 1 und 5 **Reservierungsvertrag** anstelle Kaufvertrag



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

Die steuerpflichtige Person kann zur Berechnung des Vorsteuerabzugs eine oder mehrere der in Artikel 65 MWSTV aufgeführten Methoden anwenden, sofern diese zu einem **sachgerechten** Ergebnis (Art. 68 MWSTV) führen.

Werden die Vorsteuern nach der sog. **3-Topf-Methode** aufgeteilt, ist grundsätzlich wie folgt vorzugehen:

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

#### Direkt zuordenbare Aufwendungen

- > **Topf A** - Vorsteuerabzug zulässig: steuerbare Immobilienlieferungen (Kosten Wohnungen 1 und 5);
- > **Topf B** - Vorsteuerabzug **nicht** zulässig: von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen (Kosten übrige Wohnungen).

#### Nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (Topf C)

Der Vorsteuerabzug ist nach betrieblich objektiven Kriterien mit einem sachgerechten Schlüssel (z.B. Fläche, Rauminhalt oder andere sachgerechte Berechnungen) zu ermitteln:

- + Kosten wie z.B. Fassade, Dach, Heizung, Allgemeinräume usw.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

53

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

#### Nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (Topf C)

Die nicht direkt zuteilbaren **Allgemeinräume** wie beispielsweise Veloabstellraum, Treppenhaus, Heizungsraum, Waschplatz, Verkehrsflächen oder allgemeine Toilettenanlagen sind für die **Berechnung des Flächen- und Raumschlüssels nicht** einzubeziehen.

Die auf der Erstellung beziehungsweise dem Umbau dieser Allgemeinräume angefallenen Vorsteuern sind in Anwendung des so ermittelten Flächen- beziehungsweise Raumschlüssels aufzuteilen.

Es muss **immer eine laufende Zuweisung der Vorsteuer** vorgenommen werden. Ein voller Vorsteuerabzug mit Korrektur bei Fertigstellung des Bauwerks und/oder Objekts ist nicht zulässig.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

54

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

Beispiel 6b: Vorsteuerabzug anhand Schlüssel nach Fläche

Räume	Fläche m2	Schlüssel	steuerbar
Wohnung 1	90	90	90
Wohnung 2	90	90	
Wohnung 3	130	130	
Wohnung 4	130	130	
Wohnung 5	130	130	130
Wohnung 6	130	130	
Allgemeinräume	125		
	825	700	220
<b>Vorsteuerabzug Topf C</b>		100%	<b>31.43%</b>

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

55

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Bauwerke mit unterschiedlich zu qualifizierenden Objekten

Ist eine Zuordnung der Vorsteuern nach der 3-Topf-Methode oder eine andere sachgerechte Zuweisung der Vorsteuern nicht möglich (z.B. weil dem Veräusserer die Detailangaben nicht bekannt sind), lässt die ESTV als **Vereinfachung** eine annäherungsweise prozentuale Vorsteuerzuweisung gemäss den erzielten Entgelten der einzelnen Objekte (inkl. dem Wert des Bodens) zu.

Bei den bereits verkauften Objekten ist der erzielte Verkaufspreis die Bemessungsgrundlage, bei den noch nicht verkauften Objekten ist dies der zuvor festgelegte Pauschalpreis.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

56



## 02 MWST-Praxis-Info 05

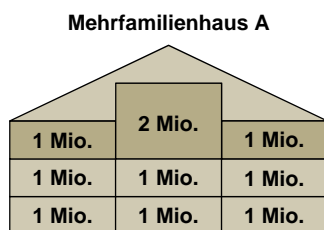
Beispiel 7: Vorsteuerzuweisung gemäss den erzielten Entgelten

- > Immo Bau AG hat Bauland für 4.75 Mio. Franken erworben.
- > Immo Bau AG lässt darauf 2 MFH mit je 9 Eigentumswohnungen durch die Bau Engineering AG (Totalunternehmerin) erstellen.
- > Pauschalpreis 12 Mio. Franken (exkl. CHF 960'000 MWST).
- > Mehrfamilienhaus A (Preise inkl. Wert des Bodens):
  - + 3 Wohnungen vor Baubeginn verkauft: Gesamtpreis 4 Mio. Franken
  - + 6 Wohnungen zu Pauschalpreisen von insgesamt 6 Mio. Franken
- > Mehrfamilienhaus B (Preise inkl. Wert des Bodens):
  - + 6 Wohnungen vor Baubeginn verkauft: Gesamtpreis 6.75 Mio. Franken
  - + 3 Wohnungen zu Pauschalpreisen von insgesamt 3.5 Mio. Franken



## 02 MWST-Praxis-Info 05

Beispiel 7: Vorsteuerzuweisung gemäss den erzielten Entgelten



Verkauft vor Baubeginn

Bei Baubeginn nicht verkauft

Verkauf vor Baubeginn	4'000'000
./. Wert des Bodens	-875'000
Steuerbare Leistung	3'125'000

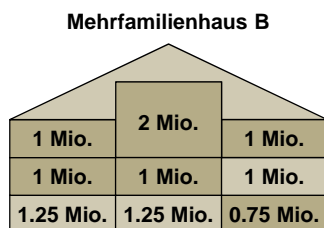
Verkauf nach Baubeginn	6'000'000
./. Wert des Bodens	-1'500'000
Nicht steuerbare Leistung	4'500'000

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

Beispiel 7: Vorsteuerzuweisung gemäss den erzielten Entgelten



Verkauft vor Baubeginn

Bei Baubeginn nicht verkauft

Verkauf vor Baubeginn	6'750'000
./. Wert des Bodens	-1'625'000
<b>Steuerbare Leistung</b>	<b>5'125'000</b>

Verkauf nach Baubeginn	3'500'000
./. Wert des Bodens	-750'000
<b>Nicht steuerbare Leistung</b>	<b>2'750'000</b>

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

59

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

Beispiel 7: Vorsteuerzuweisung gemäss den erzielten Entgelten

**Annäherungsweise prozentualer Vorsteuerabzug auf den Baukosten der beiden Mehrfamilienhäuser:**

	MFH A	MFH B	Total	
Steuerbare Leistungen*	4'000'000	6'750'000	10'750'000	53.09%
Nicht steuerbare Leistungen*	6'000'000	3'500'000	9'500'000	46.91%
<b>Total erzielte Entgelte*</b>	<b>10'000'000</b>	<b>10'250'000</b>	<b>20'250'000</b>	<b>100.00%</b>

\* inkl. Wert des Bodens

Vorsteuer auf Leistung der Bau Engineering AG	960'000	100.00%
<b>Zulässiger Vorsteuerabzug</b>	<b>509'664</b>	<b>53.09%</b>

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

60

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Vorsteuerkorrekturen

Für die **Ingebrauchnahme der gesamten Infrastruktur** ist eine **Vorsteuerkorrektur** aufgrund der von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen vorzunehmen.

Der Vorsteuerabzug ist grundsätzlich im Umfang der Steuer, die auf der Vermietung der Infrastruktur an eine Drittperson anfallen würde, zu berechtigen (Art. 31 Abs. 4 MWSTG).

Allerdings hängt die Berechnung davon ab, ob der Ersteller der Bauwerke und/oder Objekte diese ausschliesslich durch Dritte erstellen lässt (z.B. als Investor) oder ob er bei der Erstellung eigene Lieferungen oder Dienstleistungen (Bauleistungen und/oder Architektur- und Ingenieur- Dienstleistungen) erbringt. Es ist deshalb wie folgt zu unterscheiden:

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

61

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Vorsteuerkorrekturen

Ingebrauchnahme der Infrastruktur bei **Investoren**:

- > Investor übernimmt nur **Überwachungstätigkeiten** (Bauherrenaufsicht).
- > **Vorsteuern** für die **gemischt verwendete Infrastruktur sachgerecht**, z.B. auf Grund des erzielten Umsatzverhältnisses der von der Steuer ausgenommenen und steuerbaren Immobilienlieferungen **aufteilen**.
- > **Vereinfachung**: Vorsteuerkorrektur **0.02%** der **Einnahmen**, die mit dem Verkauf der **von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferungen** (ohne Wert des Bodens) erzielt wurden.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

62



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Vorsteuerkorrekturen

Erbringt der Ersteller/Veräusserer **selber Bauleistungen**:

- > Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung der Infrastruktur pauschal mittels eines **Zuschlages** von **33% auf den Vorsteuern**, die **auf dem** für die eigene Erstellung **verwendeten Materials** lasten:

+ Verwendetes Material (inkl. MWST)	CHF	540'000
+ Vorsteuer auf Material (kein Abzug möglich!)	CHF	40'000
+ Vorsteuerkorrektur Infrastruktur* (33%)	CHF	13'200

\* Maschinen, Werkzeuge usw.

- > Das Gleiche gilt für Bauunternehmer, die eigenes Material einem Subunternehmer für den Einbau zur Verfügung stellen und der Subunternehmer die Infrastruktur des Bauunternehmers benützt.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zu Subunternehmer-Verhältnissen:

- > Der Bauherr steht mit seinem Bau-, General- oder Totalunternehmer (BGT) in einem Vertragsverhältnis. Nur diese zwei Parteien haben gegenseitige Recht und Pflichten.
- > Zieht der BGT für die Erstellung des Bauwerks Subunternehmer bei, richten sich die gegenseitigen Rechte und Pflichten zwischen dem BGT und dem Subunternehmer nach dem Subunternehmervertrag.
- > Der BGT haftet dem Bauherrn für die mängelfreie Lieferung.
- > Der Subunternehmer haftet dem BGT für die mängelfreie Lieferung.





## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zu Subunternehmer-Verhältnissen:

- > Der Bauherr hat nur gegenüber dem BGT Mängelrechte, die er bei mangelhafter Lieferung geltend machen kann. Gegenüber dem Subunternehmer hat der Bauherr keine Mängelrechte.
- > Der Bauherr hat gegenüber dem Subunternehmer kein Weisungsrecht.
- > Der Subunternehmer hat gegenüber dem Bauherrn kein Recht auf Entgelt. Der Subunternehmer hat aber ein Bauhandwerkerpfandrecht, wenn er vom BGT für seine Leistungen nicht bezahlt wird.
- > Aus diesem Grund wird das Risiko eines Bauhandwerkerpfandrechts in der Praxis oft dadurch abgesichert, dass ein Bautreuhänder eingeschaltet wird oder eine Bank, die diese Funktion übernimmt.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Vorsteuerkorrekturen

Erbringt der Ersteller/Veräusserer **selber Ingenieur- und/oder Architekturleistungen**:

- > Vorsteuerkorrektur für die gemischte Verwendung der (Verwaltungs-) Infrastruktur kann wie folgt ermittelt werden:

Selbst erbrachte Dienstleistungen zu Drittpreisen	CHF	100'000
davon 15% geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand	CHF	15'000
davon 8% MWST (Vorsteuerkorrektur)	<b>CHF</b>	<b>1'200</b>

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zusatzwünsche der Käufer

**Zusatzwünsche der Käufer**, die nicht im Kaufvertrag enthalten sind und Mehrkosten zur Folge haben, teilen das **steuerliche Schicksal des Bauwerks beziehungsweise Objekts**.

Als Bemessungsgrundlage gilt der/die Saldo/Differenz aus den Mehr- und Minderkosten. Minderkosten (negativer Saldo aus den Mehr- und Minderkosten) teilen ebenfalls das **steuerliche Schicksal des Bauwerks beziehungsweise Objekts**.

Handelt es sich beim Verkauf des Bauwerks beziehungsweise Objekts um eine steuerbare Immobilienlieferung, sind auch die Mehrkosten zu versteuern.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

67

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zusatzwünsche der Käufer

Die Zuweisung der auf diese Mehrkosten entfallenden **Vorsteuern** muss grundsätzlich effektiv vorgenommen werden.

Ist eine **effektive Zuordnung der Vorsteuern nicht möglich** (z.B. weil dem Veräußerer die Detailangaben nicht bekannt sind), **lässt die ESTV als Vereinfachung** auch einen **pauschalen Vorsteuerabzug** zu.

Dieser beträgt **85 %** der auf den Mehrkosten resp. dem/der Saldo/Differenz aus den Mehr- und Minderkosten **geschuldeten Umsatzsteuer**.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

68

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

Für die Beurteilung, **welches Recht** anwendbar ist, ist der **Zeitpunkt des Baubeginns** massgebend.

Folgende Eckdaten sind zu beachten:

- > Baubeginn bis 31. Dezember 2009
- > Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013
- > Baubeginn ab 1. Juli 2013

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

69

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

#### Baubeginn bis 31. Dezember 2009

Bei Bauwerken, für welche der Baubeginn in die Zeit bis 31. Dezember 2009 fällt, ist bis zu deren Fertigstellung das **alte Recht** anwendbar:

- > Branchenbroschüre Nr. 04 Baugewerbe; Ziff. 15.1 Bst. a - c oder
- > Spezialbroschüre Nr. 04 Eigenverbrauch; Ziff. 7.1.1 Bst. a – c

(Ausgaben jeweils gültig ab 1. Januar 2008)

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

70

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

#### Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013

Für die Übergangszeit vom 1. Januar 2010 bis zum 30. Juni 2013 ist **wahlweise** anwendbar:

- > die **neue Praxis** oder
- > die Praxis gemäss den Ziffern 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 und 8.1.2 (2. Absatz) der MWST-Branchen-Info Baugewerbe (**alte Praxis**).

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

71

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

#### Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013

#### **Das Wahlrecht kann nur pro Bauwerk und nicht pro Objekt ausgeübt werden.**

So ist beispielsweise bei einem Mehrfamilienhaus (= Bauwerk) mit 11 Eigentumswohnungen (= Objekte) für das ganze Mehrfamilienhaus entweder die neue Praxis oder die alte Praxis anzuwenden.

Es ist also nicht möglich, dass beim vorgenannten Mehrfamilienhaus etwa 5 Eigentumswohnungen nach der neuen Praxis und 6 Eigentumswohnungen nach der alten Praxis abgerechnet werden.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

72

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

#### Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013

Die steuerpflichtige Person kann innerhalb der Verjährungsfrist auf ihre MWST-Abrechnungen zurückkommen, sofern die Steuerforderung nicht rechtskräftig festgelegt ist.

Hat die steuerpflichtige Person aufgrund der vorgenannten Wahlfreiheit Steueransprüche (z.B. höherer Vorsteuerabzug) gegenüber der ESTV, hat sie diese der ESTV mit einer **Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode** mitzuteilen.

Die ESTV richtet in diesen Fällen **keinen Vergütungszins** aus.

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

73

CORE



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

#### Baubeginn zwischen 1. Januar 2010 bis 30. Juni 2013

Hat sie jedoch dem Leistungsempfänger gegenüber die MWST offen ausgewiesen (z.B. „inkl. 8 % MWST“ oder „zuzüglich 8 % MWST im Betrag von CHF 80'000“), ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von Artikel 27 Absätze 2 - 4 MWSTG möglich:

- > Nachträgliche Korrektur der Rechnungen;
- > Nachweis, dass dem Bund kein Steuerausfall entstanden ist (namentlich, wenn der Rechnungsempfänger keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat).

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

74



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Rechtliche Ausführungen zu Vertragsabänderungen:

- > Ein nachträgliches Abändern von Verträgen, sofern sich dieses unter dem Gesichtspunkt der Mehrwertsteuern als notwendig erweist, ist nur in gegenseitigem Einverständnis möglich.
- > Für die Abänderung ist die gleiche Form einzuhalten, die beim Abschluss des Vertrages gesetzlich vorgeschrieben war.



## 02 MWST-Praxis-Info 05

### Zeitliche Wirkung

#### Baubeginn ab 1. Juli 2013

Bei Bauwerken, für welche der Baubeginn für das jeweilige Bauwerk in den Zeitraum ab 1. Juli 2013 fällt, gilt nur noch die **neue Praxis**.

CORE



### 03 Fazit / Empfehlungen

Wird ein Gebäude zwecks Verkauf erstellt, so sind folgende **Kriterien** für die steuerliche Beurteilung massgebend:

- > Wem gehört der Boden?
- > Wann erfolgt der Baubeginn?
- > Wann erfolgt der Vertragsabschluss?

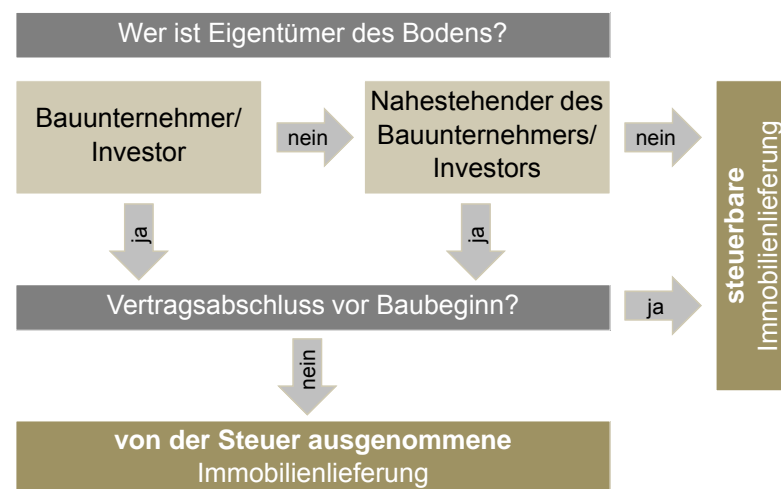
Fachanlass, 10./11. Juni 2013

77

CORE



### 03 Fazit / Empfehlungen



Fachanlass, 10./11. Juni 2013

78

CORE



### 03 Fazit / Empfehlungen

#### Gestaltungsspielraum nutzen!

- Wann erfolgt der Baubeginn?
- Wann erfolgt der Vertragsabschluss?
- Vorverträge, Reservierungsverträge in einfacher Schriftlichkeit abschliessen!

> **Kein Hinweis auf MWST in Verträgen** mit Privatpersonen oder für Wohnbauten!

- Bemerkungen wie «Preis inkl. allfälliger MWST» im Vertrag ist nicht schädlich.

> **Kein Hinweis auf MWST in Rechnungen** an Privatpersonen oder für Wohnbauten!

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

79

CORE



### 03 Fazit / Empfehlungen

Merke:

**Ausgewiesene Steuer = geschuldete Steuer!**

> Nachträgliche Korrektur ist mit grossem administrativem Aufwand verbunden und gegenüber Käufer kaum oder nur unter gewissen Bedingungen (Preisnachlass?) durchsetzbar!

> MWST muss grundsätzlich nur auf Verlangen des Kunden ausgewiesen werden!

> MWST muss jedoch immer abgerechnet werden, wenn es sich um eine steuerbare Leistung handelt (auch wenn diese nicht ausdrücklich ausgewiesen ist)!

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

80



CORE



---

## 03 Fazit / Empfehlungen

### Steuerliche Abklärungen rechtzeitig treffen!

Auf jeden Fall

- > vor Baubeginn und
- > vor Vertragsabschluss!

---

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

81

CORE



---

## 04 Fragen



---

Fachanlass, 10./11. Juni 2013

82

CORE



## 05 Schlusswort

Die MWST beschäftigt das Schweizer Baugewerbe...

... aber andere haben auch ihre Probleme:



Fachanlass, 10./11. Juni 2013

83

CORE



## 06 Apéro



Fachanlass, 10./11. Juni 2013

84