

PSS von 0,1% bei weiterfakturierten Kosten

von Dr. Gerhard Schafroth

Per 1.1.2010 wurden die Saldo- und Pauschalsteuersätze (PSS) neu berechnet und publiziert. Dabei fällt der neue PSS von 0,1% auf. Er ist gemäss Instruktion der MWST-Verwaltung unter anderem bei „Fremdleistungen, die steuerbelastet bezogen, ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden“ anwendbar.

Dank diesem neuen Satz verringern sich gewisse Probleme mit MWST-Mehrfachbelastungen bei Kostenweiterfakturierten in der Praxis. Wichtig ist allerdings, dass klar ist, wie dieser Satz anzuwenden ist. Dazu drei fiktive Beispiele mit den entsprechenden Erläuterungen.

Beispiel 1: Weiterfakturierung von Baukosten

Zwischen Augst und Kaiseraugst bildet die Ergolz gleichzeitig die Grenze zwischen dem Kanton Aargau (AG) und dem Kanton Basel-Landschaft (BL). Lässt nun BL – nach Absprache mit AG – über die Ergolz eine neue Strassenbrücke bauen und stellt an AG für deren Anteil von 50% sowohl der eigenen als auch der externen Kosten von Ingenieur und Bauunternehmen Rechnung, so ist ab 2010 das nachgehend beschriebene Vorgehen zulässig:

Sofern BL

- a) diejenigen externen Kosten, die nachweislich mit MWST belastet waren,
- b) ohne Zuschlag,
- c) separat ausgewiesen an AG fakturiert,

darf BL für diese Positionen den PSS von 0,1% anwenden.

Auf der Rechnung an AG wird auf dieser Position der Steuersatz von 7,6% ausgewiesen.

Kopien der externen Rechnungen braucht BL der Rechnung an AG nicht beizufügen. BL muss lediglich sicherstellen, dass bei einer späteren MWST-Kontrolle nachgewiesen werden kann, dass es sich bei den weiterfakturierten Kosten ausnahmslos um MWST-belastete handelt und diese ohne Zuschlag weiterverrechnet wurden. Ob die MWST-Belastung durch die Inlandsteuer, die Bezugsteuer oder die Einfuhrsteuer entstanden ist, spielt dabei keine Rolle.

Sollten unter den weiterfakturierten Kosten solche sein, die nicht mit der MWST belastet waren (z. B. von nicht steuerpflichtigen Kleinunternehmern oder steuerausgenommenen Vorleistungen), so sind diese separat zu erfassen, als Teil der steuerbaren Gesamtleistung auszuweisen und mit dem dafür anwendbaren PSS zu versteuern.

Gleich zu verfahren hat BL mit den eigenen (internen) Kosten, die an AG weiterbelastet werden. Diese müssen auf der Rechnung an AG separat von der Kostenweiterfakturerung und mit MWST von vorliegendenfalls 7,6% ausgewiesen werden. Darauf ist derjenige PSS anzuwenden, der diese fakturierte Einzelleistung charakterisiert. Im vorliegenden Fall, bei dem es um einen Brückenbau geht, also 4,2%, sofern es sich bei den selber erbrachten Leistungen bzw. den nicht steuerbelasteten Fremdarbeiten tatsächlich um Bauleistungen handelt. Handelt es sich bei den weiterfakturierten eigenen Leistungen (Kostenbestandteilen) um solche, die für sich allein genommen zu einem anderen PSS zu versteuern wären, z. B. Architektur-, Ingenieur- oder Baukoordinationsleistungen, dann sind diese Leistungen zu den entsprechenden PSS abzurechnen (im konkreten Fall somit 5,8%).

Diese neue Verwaltungspraxis verstösst nach der hier vertretenen Meinung nicht gegen Art. 19 Abs. 3 MWSTG, wonach unteilbare Gesamtleistungen einheitlich zu versteuern sind. Dies deshalb, weil es bei der Anwendung unterschiedlicher PSS bei einer Gesamtleistung nicht um die unterschiedliche Besteuerung geht, sondern um eine differenzierte pauschale Vorsteuergutschrift mittels Anwendung unterschiedlicher PSS.

Beispiel 2: Weiterverkauf von Medikamenten an eigene Mitarbeitende

In der Apotheke eines Spitals, die die MWST mittels PSS abrechnet, kann auch das eigene Personal für Eigenbedarf Medikamente zum Ankaufspreis (inkl. MWST) erwerben. In diesem Fall darf die Apotheke auf diese Ausgangsumsätze den PSS von 0,1% anwenden.

Beispiel 3: Weiterverkauf von Blumen an eigene Mitarbeitende

Ein privater Blumenladen rechnet die MWST mittels Saldosteuersatz von 0,6% ab. Es stellt sich die Frage, ob für den Verkauf von Produkten dieses Ladens (Blumen, Vasen, Kerzen, Karten usw.) an das eigene Personal ohne Zuschlag als zweiter Saldosteuersatz derjenige von 0,1% beantragt werden kann. Dies ist nicht zu lässig, da der Saldosteuersatz von 0,1% in genereller Weise nicht existiert, sondern nur bei denjenigen Branchen, wo dies in der neuen Saldosteuersatzbroschüre ausdrücklich erwähnt ist. So etwa bei der „Kieferorthopädischen Praxis: steuerbelastete bezogene Leistungen, die ohne Zuschlag und gesondert weiterfakturiert werden.“¹

Zürich, 16. Februar 2010

¹ Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten vom 8. Dezember 2009