

[Gerhard Schafroth](#),

Mehrwersteuerfallen bei Immobilien

Ein steuersystematischer Fehlentscheid in der MWST

erschienen in: [Der Schweizer Treuhänder](#) Jg. 1994 Nr. 12 S. 1085
Zürich

Die Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) enthält ganz spezielle Regelungen betreffend Immobilien-Besteuerung. Sollten diese nicht abgeändert werden, so ergeben sich ab 1. Januar 1995 in zahlreichen Einzelfällen völlig unvorhergesehene, exorbitante Steuerbelastungen, welche konfiskatorischen Charakter aufweisen.

1. Sachverhalt

Am 23. März 1995 beschliesst Herr Binggeli[1], sich selbständig zu machen und im Anbau seines Wohnhauses in Gümmenen eine eigene Schreinerwerkstatt einzurichten. Herr Binggeli hat ein KV-Seminar zur Mehrwertsteuer besucht und weiss deshalb, dass er möglichst rasch seine MWST-Anmeldung einreichen muss, um die Steuerbelastungen beim Einkauf seiner Maschinen und Einrichtungen als Vorsteuer zurückfordern zu können. Gesagt - getan. Die Anmeldung wird von der ESTV akzeptiert, er erhält seine MWST-Nummer.

Herr Binggeli richtet die Werkstatt selber ein. Am Gebäude muss er fast nichts verändern, lediglich eine kleine Trennwand ist zu entfernen, und die Wände sind neu zu streichen. Selbstverständlich macht er für Farbe und Pinsel den Vorsteuerabzug geltend.

Nach einem halben Jahr verletzt sich Herr Binggeli so schwer an seiner rechten Hand, dass er die Schreinerei wieder aufgeben muss. Die Maschinen werden mit MWST verkauft und das kleine Lager an unverkauften Artikeln mit der MWST-Schlussabrechnung im Eigenverbrauch versteuert. Einige Monate später schaut - nach höflicher Ankündigung - ein MWST-Revisor herein. Bis auf einen Punkt ist alles in Ordnung. Herr Binggeli hat lediglich "vergessen", die Eigenverbrauchssteuer in Höhe von 6,5% des Marktwertes der Werkstatt abzurechnen.

Wenn der Wert der Werkstatt (ohne Boden) auf Fr. 200000.- geschätzt[2] wird, so bedeutet dies, dass Herr Binggeli nachträglich Fr. 13000.- MWST - eventuell mit Verzugszins - nach Bern bezahlen muss. Dabei spielt es nicht die geringste Rolle, dass das Unternehmen während seiner kurzen Lebensdauer insgesamt nur Verluste erwirtschaftet hat.

Herr Binggeli weist darauf hin, dass er das Geld zur Bezahlung der Steuer ganz einfach nicht habe, diese für ihn eine offenbare Härte darstelle und das Ganze mit einer Konsumsteuer doch ganz einfach nichts zu tun habe. Der sehr hilfsbereite Steuerbeamte möchte Herr Binggeli helfen, sucht aber vergeblich nach einer Bestimmung, die es ihm erlauben würde, diese auch von ihm als ungerecht empfundene Steuerforderung zu erlassen. Im Gegenteil: Bei genauer Betrachtung von MWSTV 60ff. müsste er sogar noch eine Busse erheben.

Herr Binggeli ist ganz offensichtlich in eine heimtückische Steuerfalle getappt.

2. Beurteilung

Die Ursache der geschilderten Problematik ist die folgende: Wird eine Liegenschaft, z.B. eine Fabrik oder ein Bürogebäude, vom Eigentümer zur Erzielung von MWST-baren Umsätzen verwendet, so ist sie wie irgend ein anderes Betriebsmittel der MWST unterstellt, sie gehört in diesem Sinne in den "Unternehmensbereich". Das heisst, dass die auf dem Liegenschaftsaufwand anfallende MWST als Vorsteuer zurückgefordert werden kann. Bei den vermieteten Liegenschaften erfolgt diese Unterstellung nicht

Support

[Hilfe](#)[Copyright](#)Ihre [Anregung](#) 

Ihr Beitrag

[Link einfügen](#)

Navigation

[MWST.COMpetenzzentrum](#)[Der Schweizer Treuhänder](#)[nach oben](#)

automatisch, sondern nur auf entsprechenden Antrag an die ESTV hin. Wird eine der WUST unterstellte Liegenschaft jedoch später nicht mehr zur Erzielung von MWST-baren Umsätzen verwendet, so fällt sie in den "Konsumbereich" zurück. Stark vereinfacht ausgedrückt heisst dies: Liegenschaften, welche aus dem Unternehmens- in den Konsumbereich überführt werden, unterliegen zu ihrem Marktwert der MWST von 6.5%.

Diese Besteuerung ist aus folgenden Gründen weder rechtlich nach sachlich vertretbar:

1. Es handelt sich um eine bei ganz bestimmt gearteten Liegenschaftsübertragungen und Liegenschafts-Nutzungsänderungen geschuldete neu eingeführte Bundessteuer, die nicht die notwendige Verfassungs- oder Gesetzesgrundlage aufweist.

2. Diese lediglich auf die MWSTV gestützte neue Liegenschaften-Bundessteuer in der exorbitanten Höhe von 6,5% des Marktwertes - sie entspricht damit rund einem vollen Jahres-Bruttoertrag - kann nie als Vorsteuer zurückgefordert werden! Bei mehrfachem Pendeln einer Liegenschaft oder eines Liegenschaftsteils zwischen dem Unternehmens- und dem Konsumbereich fällt sie jedes zweite Mal in voller Höhe an. Eine derartige Wegbesteuerung des Liegenschaftsvermögens verstösst gegen die grundlegendsten Kriterien der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Sie weist rein konfiskatorischen Charakter auf, d.h. sie verstösst gegen die Eigentumsgarantie.

3. Das in diesem Zusammenhang immer wieder vorgetragene Argument, wer 1995 eine Liegenschaft baue und dafür die Vorsteuern zurückfordere, solle bei der Liegenschaftsübertragung in den Konsumbereich die MWST voll tragen, überzeugt nicht. Wenn es nämlich darum ginge, genau diesen Vorteil auszugleichen, könnte die (steuersystematische) Besteuerung der Umnutzung nicht anders erfolgen als durch Rückerstattung der geltend gemachten Vorsteuern. Dies muss nicht nur für die nach dem 1.1.1995 sondern erst recht für die davor mit voller WUST-Belastung gebauten Liegenschaften gelten.

4. Während bei den gewerblich vermieteten Liegenschaften die Unterstellung unter die MWST freiwillig ist und folglich die damit verbundenen Risiken gründlich abgewogen werden können, erfolgt die Unterstellung bei den von steuerpflichtigen Unternehmen für ihre für steuer bare Tätigkeiten selbstgenutzten Liegenschaften automatisch. Diese Zwangsoptierung kann weder durch entsprechende Mitteilung an die ESTV noch durch freiwilligen Verzicht auf die Geltendmachung der auf dem Liegenschaftsaufwand anfallenden Vorsteuern vermieden werden[3]. Damit entsteht eine krasse Schlechterstellung der von Hauseigentümern selbstgenutzten gegenüber den vermieteten Liegenschaften, ohne dass dafür eine sachliche Begründung ersichtlich wäre.

3. Lösungsansätze

Die naheliegendste Lösung der Problematik müsste in einer Änderung der Umnutzungs-Besteuerung im Sinne einer fiskalischen Abschöpfung der effektiv geltend gemachten Vorsteuern beruhen. Ein derartiges Verfahren könnte durchaus sowohl für die ESTV als auch für die Steuerpflichtigen leicht praktikabel ausgestaltet sein.

Fiskalistische Tendenzen der Spitze der ESTV lassen allerdings erwarten, dass eine Bereinigung der Situation nur über das Bundesgericht möglich sein wird. Entsprechende Verfahren sind deshalb möglichst koordiniert durchzuführen.

Für den kurzen Rest des Jahres 1994 besteht in gewissen Situationen noch die Möglichkeit, Liegenschaften durch Errichtung von Mietverträgen der Zwangsoptierung zu entziehen. In Einzelfällen kann das Problem auch durch das zeitliche Vorziehen einer ohnehin beabsichtigten Geschäftsaufgabe gelöst werden.

Ist eine Liegenschaft oder Teile davon einmal der MWST unterstellt, muss alles daran gesetzt werden, dass dies so bleibt. Möglich ist dies durch die Vermietung an ein MWST-pflichtiges Unternehmen. Demnächst werden deshalb Inserate zu sehen sein: "MWST-pflichtiger Mieter gesucht".

Wünscht ein steuerpflichtiges Unternehmen von seinem Vermieter die freiwillige Unterstellung der Liegenschaft zur Reduktion des Mietpreises wegen Beseitigung der *taxe occulte* (der nichtrückforderbaren Vorsteuern auf dem Liegenschaftsaufwand des

Vermieters), so wird es akzeptieren müssen, dass dieser Mietvertrag langfristig (z.B. auf 10 oder 15 Jahre) verbindlich ist. Auch werden in diesem Zusammenhang Vertragsklauseln folgenden Inhalts nicht zu umgehen sein: "Der Mieter übernimmt die finanziellen Belastungen des Vermieters, die dadurch entstehen, dass während der Dauer des Mietvertrages beim Vermieter die Unterstellung der Liegenschaft unter die Mehrwertsteuer wegfällt. Der Mieter hat für die Absicherung dieses Haftungsrisikos folgende Sicherheit zu leisten: ..."

Eine derartige Haftung kann sich möglicherweise dadurch aktualisieren, dass der Mieter die Liegenschaft untervermietet und der Untervermieter seinerseits seine bisherige steuerbare Tätigkeit in diesem Gebäude aufgibt. Allerdings kann in derartigen Konstellationen aufgrund der jetzigen Rechtsgrundlage nicht festgestellt werden, wer hier überhaupt und wofür steuerpflichtig sein soll. Die gänzliche Ratlosigkeit, sowohl hinsichtlich Steuersubjekt als auch hinsichtlich Steuerobjekt bei der Umnutzung durch den Untermieter, zeigt ebenfalls die Absurdität der gewählten Lösung.

Ähnliche Unsicherheiten ergeben sich auch hinsichtlich der freiwilligen Unterstellung von Baurechten und der dabei möglichen Konstellationen (z.B. Unterbaurecht).

Wird die hier gezeigte Regelung nicht revidiert, so ist zu erwarten, dass sich der Liegenschaftsmarkt aufgrund der Marktkräfte immer mehr spaltet und sich die Preisdifferenz zu Lasten der nicht der MWST unterstellten Wohnungen stetig vergrößert. Es wird sich je länger je mehr lohnen, der MWST unterstehende Immobilien eher leer stehen zu lassen als sie selbst privat (nichtgewerblich) zu nutzen oder einem nichtsteuerpflichtigen Unternehmen (Kleinunternehmen, Arztpraxis, Privatschule, ...) oder als Wohnung weiterzuvermieten.

Zu fragen bleibt, wer für die sozialen und volkswirtschaftlichen Folgen des hier aufgezeigten steuersystematischen Fehlentscheids die Verantwortung trägt.

Anmerkungen

- 1 Alle Angaben mit Ausnahme derjenigen zur Mehrwertsteuer sind frei erfunden.
- 2 Details zum Verfahren und zu den Massstäben der Liegenschaftsbewertung sind derzeit noch nicht bekannt.
- 3 Es hätte unserem Herrn Binggeli somit überhaupt nichts genützt, wenn er den Vorsteuerabzug für Farbe und Pinsel nicht geltend gemacht hätte.

Zeiger mwst.com Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer,
(☐→): [Stichwortverzeichnis zur Mehrwertsteuer \(alte Version zur MWSTV\)](#) ☐←

[Umnutzung](#) ☐←

mwst.com [Steuerbereich](#) ☐←

SLN [Publikationsverzeichnis zur Mehrwertsteuer nach Art der Publikation](#)

4.2. [Fachartikel und -aufsätze](#) ☐←