

Der Einfluss der Mehrwertsteuer auf städtische Investitionsprojekte

Diego Clavadetscher
Rechtsanwalt,
dipl. Steuerexperte

Fachveranstaltung Konferenz städtischer
Finanzdirektorinnen und -direktoren vom
11.9.2015, Bern

Inhaltsübersicht

1. Problemstellung: Welche Auswirkungen hat die MWST auf Investitionsprojekte?
2. Handlungsspielraum: Auf welchen Gebäuden ist eine MWST-Entlastung überhaupt denkbar?
3. Rahmenbedingungen: Die relevanten Aspekte des MWST-Rechts
4. Gestaltungsmöglichkeiten
5. Konkretes Fallbeispiel

1. Problemstellung: Welche Auswirkungen hat die MWST auf Investitionsprojekte?

- Bei der Investition
- Beim Betrieb
- Erkenntnisse

1. Problemstellung

1.1 Bei der Investition

	Brutto	MWST-Anteil		
Boden	1'000'000	0		
Bau- und Planungsleistungen	15'000'000	1'111'111		
Total	16'000'000		100.00%	
./. MWST-Belastung	-1'111'111			
Total ohne MWST	14'888'889		93.06%	
Differenz			6.94%	

1. Problemstellung

1.2 Beim Betrieb

		mit MWST	ohne MWST	
<i>Baukosten</i>		16'000'000	14'888'889	
<i>Eigenkapital</i>	40%	6'400'000	5'955'556	
<i>Fremdkapital</i>	60%	9'600'000	8'933'333	
Eigenkapitalkosten	2%	192'000	178'667	
Fremdkapitalkosten	3%	288'000	268'000	
Abschreibung	5%	800'000	744'444	
Eigenleistungen	150'000	150'000	150'000	
Drittleistung MWST-belastet	100'000	100'000	92'593	
Total		1'530'000	1'433'704	93.71%
Differenz			96'296	6.29%

1. Problemstellung

1.3 Erkenntnisse

- Die MWST führt zu
 - höheren Investitionen
 - höheren Betriebskosten
- MWST-Entlastung erreichen durch optimale Nutzung der MWST-Rahmenbedingungen:
 - Ausschöpfen des Handlungsspielraums
 - Nutzung der Gestaltungsmöglichkeiten
 - Berücksichtigung einiger Vorbehalte

2. Handlungsspielraum: Übersicht über die Möglichkeiten einer MWST-Entlastung

Unternehm. Nutzung	Nein (hoh.)	Nein	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	gem.
MWST-Pflicht	----	----	Nein	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	Ja	[Ja]
Abrechnungsart	----	----	----	PSS	eff.	eff.	eff.	eff.	eff.	[eff.]
Art der Tätigkeit	----	----	----	irrelevant	ausg.	gem.	gem.	nicht ausg.	nicht ausg.	[nicht ausg.]
Subventionierung	-----	-----	-----	irrelevant	irrelevant	Ja	Nein	Ja	Nein	[Nein]
Konkrete MWST-Entlastung möglich	Nein	Nein	Nein	[Nein]	Nein	tw.: Kürz.+ Korr.	tw.: Korr.	tw.: Kürz.	Ja	tw.: Korr.
Beispiele	Bauamt	Schule	Werkhof	(beliebig)	Theater	Sportanlage		Theater (opt.)	Wasservers.	

Legende nächste Seite

[Legende zur vorstehenden Übersicht]

Abkürzung	Bedeutung
unternehm.	unternehmerisch
hoh.	hoheitlich
PSS	Pauschalsteuersatzmethode
eff.	effektive Abrechnungsmethode
ausg.	ausgenommen
gem.	gemischt
tw.	teilweise
Kür.	Kürzung des Vorsteueranspruchs
Korr.	Korrektur des Vorsteueranspruchs
opt.	optiert

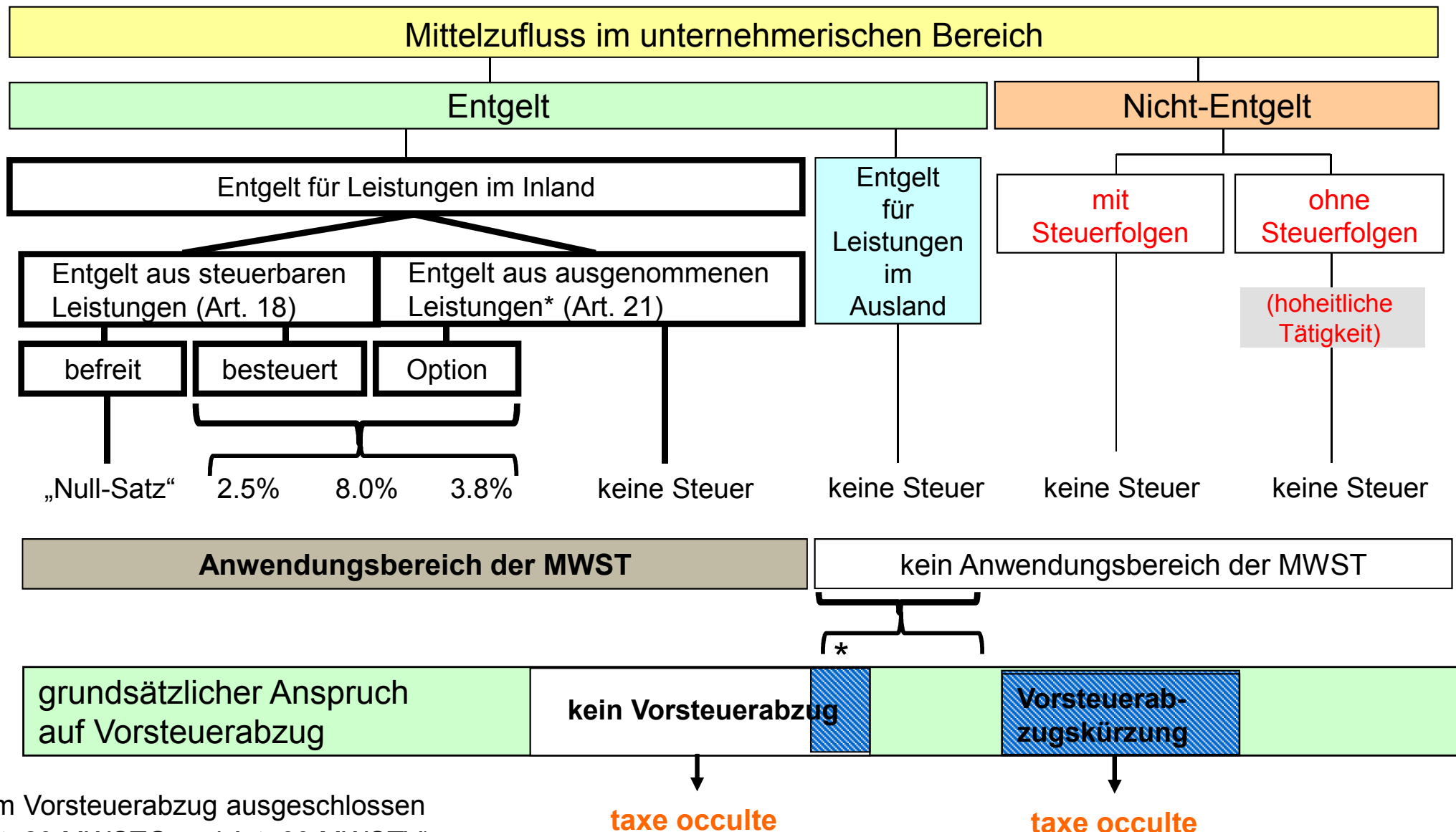
3. Rahmenbedingungen:

3.1 Die relevanten Aspekte des MWST-Rechts

- Steuerpflicht
 - Subjekt (Dienststelle / Zusammenschluss / privatrechtliche Rechtsform / etc.)
 - Verzicht auf Befreiung, wenn Umsatz nicht erreicht
- Abrechnungsart
 - effektive Abrechnungsmethode (10 Jahre)
 - Pauschalsteuersatz (3 Jahre)
- Art der Tätigkeit
 - ausgenommene Leistungen → Option
 - hoheitliche Tätigkeiten!!

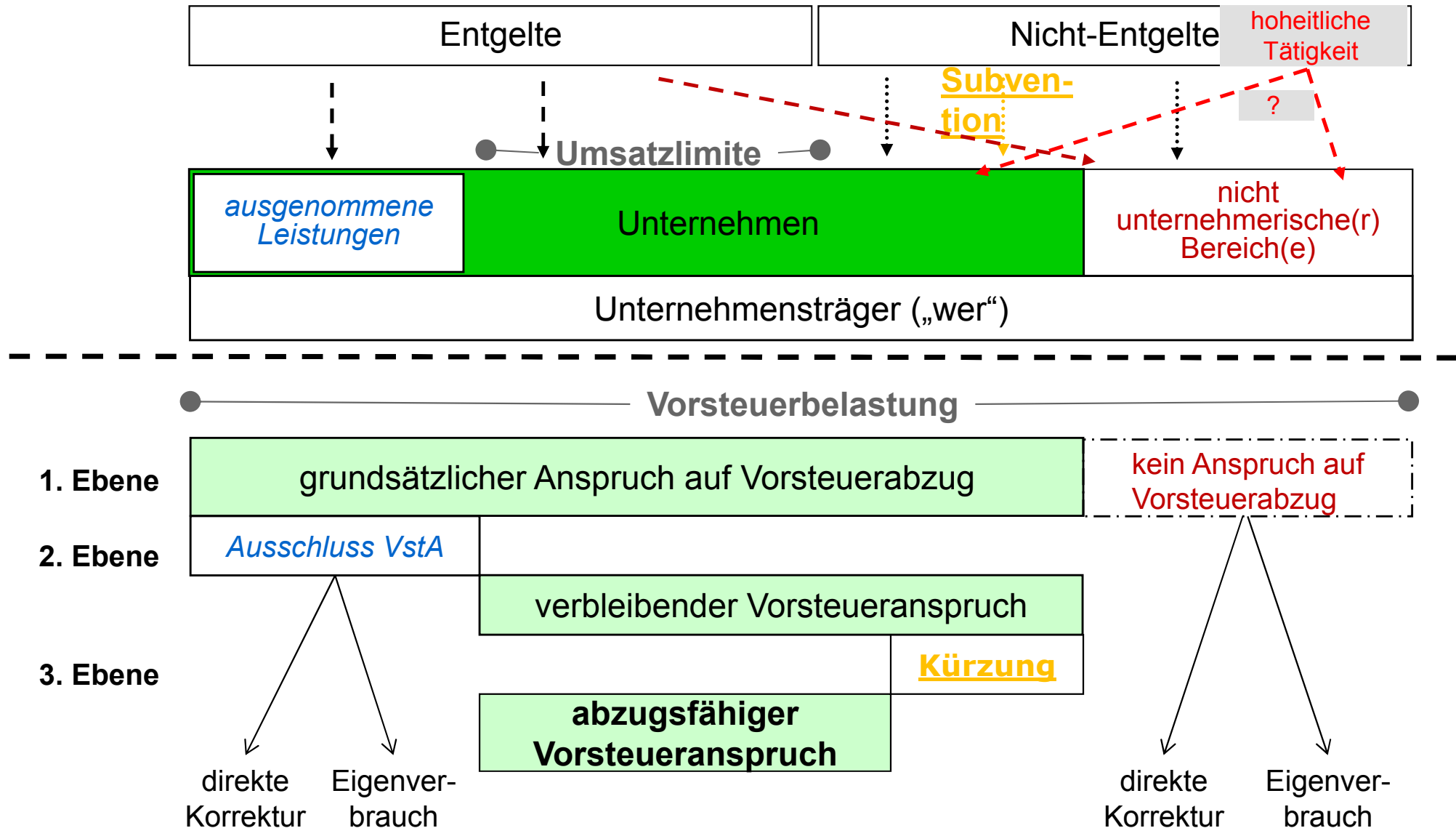
3. Rahmenbedingungen

3.2 Übersicht Steuerobjekt + *taxe occulte*



3. Rahmenbedingungen

3.3 Vorsteuerabzug (VStA): Übersicht



3. Rahmenbedingungen

3.3 Vorsteuerabzug (VStA): Grundsatz

- Grundsatz
 - unternehmerische Tätigkeit: → **VStA**
 - nicht unternehmerische Tätigkeit: → **kein VStA**
- wichtige / umstrittene Abgrenzungsfragen:
 - Wann liegt ein **nicht-unternehmerischer Bereich** vor? (Eigenständigkeit des Aussenauftritts)
 - Wie werden **hoheitliche Tätigkeiten** behandelt? (zwingend ein eigener Bereich? zwingend Vorsteuerkorrektur?)

Folie 12

SB2

Was ist damit gemeint? Ev. streichen?

Sonja Boosart; 01.09.2015

3. Rahmenbedingungen

3.3 Vorsteuerabzug (VStA): Einschränkung 1

- Werden im unternehmerischen Bereich **ausgenommenen** Tätigkeiten, für die nicht optiert wurde, erbracht:
→ **Korrektur des VStA** → *taxe occulte*
- Praktische Fragen
 - Wie ist die Korrektur zu berechnen? (Methoden gemäss MBl 19 nicht zwingend/teilw. nicht sachgerecht)
 - Wann ist die Korrektur vorzunehmen?
- Bei nachträglichen Nutzungsänderungen wird die Korrektur als „**Eigenverbrauch**“ abgerechnet (Gegenstück z. G. Pflichtiger: Einlageentsteuerung)

3. Rahmenbedingungen

3.3 Vorsteuerabzug (VStA): Einschränkung 2

- Wird die unternehmerische Tätigkeit subventioniert: → **Kürzung des VStA**
- Praktische Fragen
 - Was gilt als Subvention?
(Nach Auffassung der EStV – auch „Zuschüsse“, „Beiträge“ und **Defizitdeckungsbeiträge** des eig. Gemeinwesens)
 - Zuordnung der Subventionen (Investition / Betrieb / nicht unternehmerischer Bereich)
 - Wie ist die Kürzung zu berechnen?

4. Gestaltungsmöglichkeiten

- Auf der Ebene MWST
- Auf der Ebene Recht / Finanzierung

Hängt vom konkreten Einzelfall ab!
Keine Patentlösungen!

4. Gestaltungsmöglichkeiten

4.1 Ebene MWST-Recht

- in die **Steuerpflicht** eintreten
→ Vorsteuerabzugsrecht
- **effektive Abrechnungsart** wählen
→ Vorsteuerabzugsrecht
- auf ausgenommenen Leistungen **optieren**
→ Vorsteuerabzugsrecht
→ evtl. Steuersatz 2.5%
($\leftrightarrow$ Vorsteuerbelastung von 8%)

4. Gestaltungsmöglichkeiten

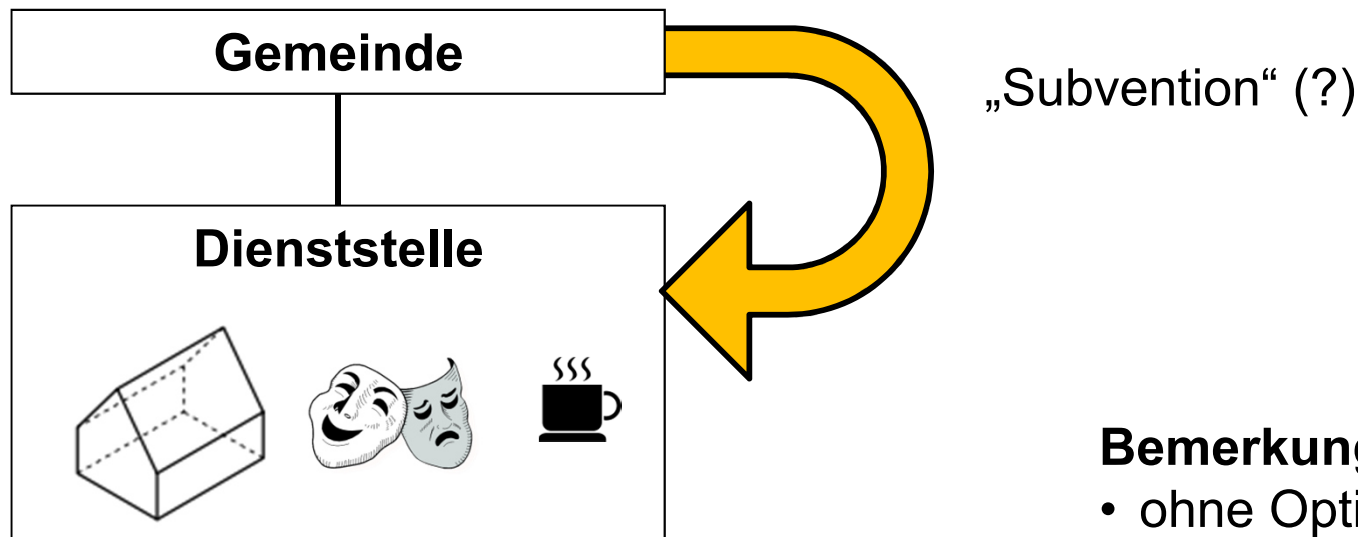
4.2 Ebene Recht / Finanzierung

- Finanzierung
 - Eigenkapital schaffen statt subventionieren
 - Subventionen vermeiden / zeitlich steuern
- Recht
 - Eigenständiger Rechtsträger schaffen
 - Zusammenarbeit mit Dritten
 - Outsourcing der Tätigkeit
 - Outsourcing des Gebäudes
 - Vollständiges Outsourcing

4. Gestaltungsmöglichkeiten

4.2 Ebene Recht / Finanzierung

Grundstruktur



MWST-

Gestaltungsmöglichkeiten :

- (evtl.) freiwillige Steuerpflicht für Buvette
- Option für Eintritte (2.5%)

Bemerkungen:

- ohne Option kaum steuerbare Einnahmen → geringer VStA
- mit Option: Erhöhung VStA, positiver Effekt durch tiefer Steuersatz
- hohe Vorsteuerkürzung aufgrund „Subvention“

4. Gestaltungsmöglichkeiten

4.2 Ebene Recht / Finanzierung

Vollständige Outsourcing



MWST-

Gestaltungsmöglichkeiten :

- (evtl.) freiwillige Steuerpflicht für Buvette
- Option für Eintritte (2.5%)

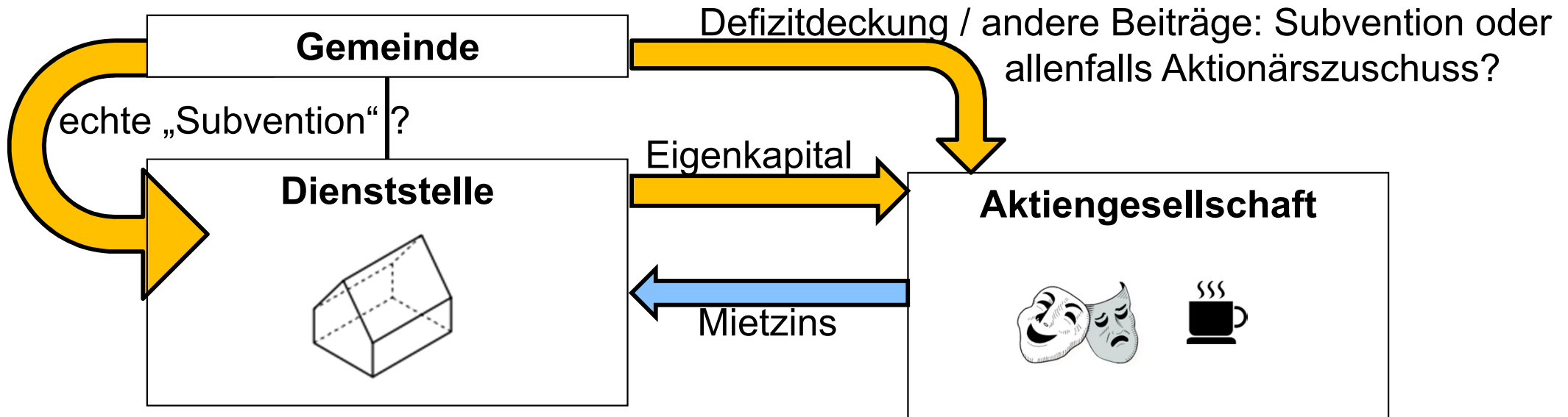
Bemerkungen:

- Eigenkapital ≠ Subvention
→ reduziert allenfalls Subvention auf Baukosten

4. Gestaltungsmöglichkeiten

4.2 Ebene Recht / Finanzierung

Outsourcing Tätigkeit



Knackpunkt (sofern Vermietung mit Option):

- Marktüblichkeit des Mietzinses
 - Drittvergleich
 - Bedeutet dies auch kostendeckend? (historische Gebäude!)

Bemerkungen:

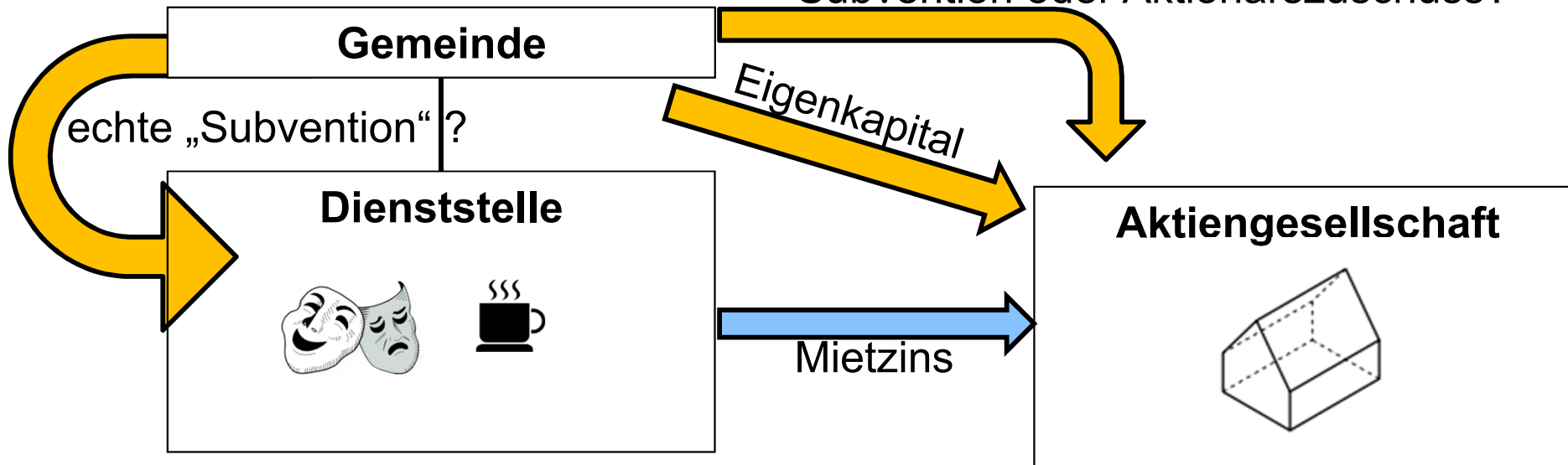
- Eigenkapital ≠ Subvention
→ reduziert allenfalls Subvention auf Betriebskosten

4. Gestaltungsmöglichkeiten

4.2 Ebene Recht / Finanzierung

Outsourcing Gebäude

Subvention oder Aktionärszuschuss?



MWST-

Gestaltungsmöglichkeiten :

- (evtl.) freiwillige Steuerpflicht für Buvette
- Option für Eintritte (2.5%)
- Mietzins optiert (Konstrukt macht sonst keinen Sinn)

Bemerkungen:

- Eigenkapital # Subvention
- Subventionierung der AG nicht erforderlich, sofern Mietzins kostendeckend → volles Vorsteuerabzugsrecht auf Baukosten

5. Zu beachtende Vorbehalte

- Praxis der ESTV
- Bindung für die Zukunft
- Umsetzungskosten der Struktur

5. Vorbehalte

5.1 Praxis der ESTV

- regelt nie alle Fälle
- Publikationen tw. überholt
- tw. anfechtbar / streitbar

→ wenn immer möglich vorgängig **Ruling** einholen

5. Vorbehalte

5.2 Bindung für die Zukunft

- mögliche Steuersatzerhöhungen
 - internes Verhältnis bei Outsourcing → Verträge!!
 - Durchsetzbarkeit Preiserhöhung gegenüber Kunden
 - Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage
 - mehr Subventionen
 - **Änderung der Nutzung**
 - tw. Wegfall des Vorsteuerabzugsrechts
- **Notventil**: vorzeitiger Ausstieg
- Versteuerung **Eigenverbrauch**
- (Gebäude: MWST- Gebrauchsdauer „nur“ 20 Jahre)

5. Vorbehalte

5.3 Umsetzungskosten der Struktur

- Allgemeine Organisationskosten
- MWST-Abrechnungsgskosten
- MWST-Abrechnungsrisiken

6. Fallbeispiel Sportanlage

Ausgangslage

- Erstellung Sportanlage für CHF 80 Mio.; zugesagte Subventionen Dritter CHF 16 Mio.
- Politischer Entscheid:
 - Eigentum Immobilie / Bauherrschaft bei Gemeinde
 - Betrieb durch AG (Alleinaktionärin Gemeinde)
 - Pachtvertrag
 - Deckung des Betriebsdefizits durch Gemeinde

6. Fallbeispiel Sportanlage

Zentrale Fragestellungen

- Ebene Betriebsgesellschaft
 - nur steuerbare Entgelte
→ keine Vorsteuerkorrektur
 - hohes Defizit, durch Gemeinde gedeckt
(Subvention? → Vorsteuerkürzung)
- Ebene Eigentümerin (Gemeinde)
 - Höhe Pachtzins → Drittvergleich
 - Option / keine Option

6. Fallbeispiel Sportanlage

Einfluss künftiger Entwicklungen

- Nutzungsdauer 40 Jahre
- Erhöhung MWST-Satz als Szenario
 - Interne Absicherung durch vertragliche Massnahmen
 - Überwälzbarkeit der Satzerhöhung auf Kunden?

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Diego Clavadetscher / Sonja Bossart Meier
Clavatax Steuer-Advokatur AG

Lotzwilstrasse 26

4900 Langenthal

Tel. 062 916 10 50

dc@clavatax.ch / sb@clavatax.ch