

D Einzelne Steuern

Mehrwertsteuer
Februar 1977

DAS WESEN DER MEHRWERTSTEUER

(Umsatzsteuer nach dem Mehrwertsystem)

Einleitung

Der EWC-Rat, im Bestreben, die Steuersysteme der Mitgliedstaaten zu harmonisieren, hat am 11. April 1967 Richtlinien für die Gestaltung der Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) beschlossen. Inzwischen haben alle EWG-Staaten diese Steuer eingeführt. Auch andere westeuropäische Staaten sind zum Mehrwertssystem übergegangen (Details siehe Seite 12).

Nach weitgehender Uebereinstimmung in der finanzwissenschaftlichen Literatur hat die Verbrauchssteuer (Konsumsteuer), wie sie die Umsatzsteuer darstellt, in einem rationalen und gerechten Steuersystem ihren festen Platz¹⁾. Ihr Anteil ist in den meisten europäischen Ländern relativ hoch, wogegen sie in der Schweiz nur etwas über 10 % des Gesamtsteueraufkommens von Bund, Kantonen und Gemeinden beträgt. Eine wesentliche Erhöhung dieses Anteils liesse sich kaum verwirklichen. Hiefür müsste entweder unsere (grosszügige) Freiliste eingeschränkt - was aber politisch kaum durchführbar wäre - oder der Steuersatz heraufgesetzt werden. Eine Erhöhung von 5,6 % auf mehr als 6 % für Detaillieferungen und von 8,4 % auf mehr als 9 % für Engroslieferungen würde nämlich die heute schon bestehenden, wenn auch noch nicht ins Gewicht fallenden Wettbewerbsverzerrungen verstärken (siehe auch Seite 14 "Einmalige und gleichmässige Belastung"). Und doch sollten die Zollaussfälle zufolge des Handelsvertrages mit der EWG durch Umsatzsteuern kompensiert werden, d.h. durch eine andere Belastung des Verbrauchs. Wenn zudem berücksichtigt wird, wie die Finanzbedürfnisse des Bundes zunehmen, so drängt sich die Frage auf, ob unser heutiges Umsatzsystem noch genüge.

1) Neuere Schweizerische Literatur zum Problem:

Ebner F.: Auf dem Weg zur Mehrwertsteuer? Wirtschaftspolitische Mitteilungen der Wirtschaftsförderung, Zürich, Nr. 2, Februar 1976.

Faist Th.: Das Projekt einer schweizerischen Mehrwertsteuer, Steuer-Revue, Bern, Bd. 30, 1975, S. 376.

Gerber H.: Einer neuen Umsatzsteuer entgegen? Vom Grossisten- zum Mehrwertprinzip, Bulletin Nr. 7 der Zürcher Kantonalbank, Februar 1973.

Gerber H.: Die Umsatzsteuer im Fiskalsystem, Orientierungen der Schweizerischen Volksbank, Nr. 57, Juni 1973.

Haring W.: Steuerbefreiung und Nichtbesteuerung im System einer schweizerischen Mehrwertsteuer, Archiv für Schweiz. Abgaberecht, Bern, 44. Band 1975/76, S. 177.

Haring W.: Bringt die Mehrwertsteuer den Unternehmen eine Finanzierungslast? Archiv für Schweiz. Abgaberecht, Bern, 44. Band 1975/76, S. 273.

Wellauer W.: Die Mehrwertsteuer und ihre Bedeutung für die Schweiz, Archiv für Schweiz. Abgaberecht, Bern, 42. Band 1973/74, S. 225.

Bericht der Fachkommission Mehrwertsteuer an das Eidg. Finanz- und Zolldepartement vom 15.8.74: Vorschläge zur Gestaltung einer schweizerischen Umsatzsteuer nach dem Mehrwertsystem (Mehrwertsteuer).

Deshalb ist auch in der Schweiz das Mehrwertverfahren in die öffentliche Diskussion gerückt und von einer durch den Bundesrat eingesetzten Fachkommission geprüft worden. Der Bundesrat hat in der Folge in seiner Botschaft vom 24. März 1976 über die verfassungsmässige Neuordnung des Finanz- und Steuerrechts des Bundes (BB1 1976 I 1384) der Bundesversammlung einen Antrag zur Einführung der Mehrwertmethode gestellt.

Dem Antrag des Bundesrates weitgehend folgend haben am 17. Dezember 1976 die eidg. Räte den Bundesbeschluss über die Neuordnung der Umsatzsteuer (und der direkten Bundessteuer) - hienach BB genannt (BB1 1976 III 1531) - angenommen, welcher die Umgestaltung der heutigen Grossisten-Warenumsatzsteuer zu einer Umsatzsteuer nach dem sogenannten Mehrwertprinzip vorsieht (= Umsatzsteuer nach dem Allphasensystem mit Vorsteuerabzug = Mehrwertssystem).

Um eine raschest mögliche Inkraftsetzung der neuen Umsatzsteuer zu ermöglichen, wird im BB dem Bundesrat aufgrund einer Uebergangsbestimmung der Bundesverfassung der Auftrag erteilt, Ausführungsbestimmungen für eine Uebergangszeit von max. sechs Jahren zu erlassen. Innert dieser Frist ist das ordentliche Gesetzgebungsverfahren für den Erlass des Ausführungsgesetzes durchzuführen.

Der BB muss noch Volk und Ständen zur Abstimmung unterbreitet werden. Die Volksabstimmung ist auf den 12. Juni 1977 festgelegt. Bei Annahme der Vorlage ist die Inkraftsetzung der Mehrwertsteuer auf den 1. Januar 1978 vorgesehen.

Nachstehende Kapitel enthalten u.a. eine kurze Darstellung des Mehrwertsteuerprinzips.

1. Die Mehrwertsteuer ist eine Verbrauchssteuer

Der Gedanke der Besteuerung des Verbrauchs wird durch die proportionale Besteuerung des Umsatzes der Unternehmungen verwirklicht. Obwohl der Umsatz besteuert wird, soll nicht der Unternehmer, sondern der Verbraucher im Inland über die um die Steuer erhöhten Preise belastet werden. Die Steuer trifft also bei voller Ueberwälzung den Verbraucher, doch ist sie nicht von ihm zu deklarieren und abzuliefern, sondern, je nach dem gewählten Erhebungssystem, von den Firmen der verschiedenen Wirtschaftsstufen, den Fabrikanten, Grosshändlern, Gewerbetreibenden, Handwerkern, Detaillisten. Diese haben periodisch (z.B. monatlich oder vierteljährlich) ihren Umsatz zu melden und gleichzeitig die entsprechende Steuer abzuliefern¹⁾. (Daher der Name "Umsatzsteuer"). Indem der Unternehmer die Steuer zum Preis zuschlägt, überwälzt er sie auf den Endverbraucher²⁾. Damit wird die Umsatzsteuer zur Konsum- bzw. Verbrauchssteuer.

Es gibt verschiedene Verfahren, um diese allgemeine Konsum- oder Umsatzsteuer zu erheben. Ein Weg dazu ist das **M e h r w e r t s y s t e m**.

1) Vgl. Modell einer Steuerabrechnung, Seite 16

2) Zum Problem der Ueberwälzung s. auch auf Seite 10, Ziffer 42

2. Die Grundzüge des Mehrwertsystems

Diese ergeben sich aus folgenden Merkmalen:

- Die Steuer wird auf allen Stufen des Produktions- und Verteilungsprozesses beim Unternehmer, der selbständig eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt, erhoben;
- Obwohl auf ihrem Weg zum Konsumenten alle Güter oder zumindest "Teile" davon regelmässig mehrere Stationen anlaufen und mehrere Umsätze auslösen, vermeidet die Mehrwertsteuer eine mehrfache Belastung durch den Vorsteuerabzug: Jeder Unternehmer stellt (und deklariert) vorerst die seinem Umsatz entsprechende Steuer fest und bringt dann hievon die von den Vorstufen bereits an den Fiskus abgeführte und auf ihn überwälzte Steuer (= "eingekaufte" Vorsteuer) in Abzug. Die Differenz entrichtet er dem Fiskus (Steuerzahllast). Die Bezeichnung "Mehrwertsteuer" ist somit irreführend, besser wäre Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug;
- Dadurch werden die besteuerten Waren und Leistungen mit einer genau proportionalen Steuer vom Preis der Verbrauchsgüter belastet.

Die Steuer wird in der Regel offen überwälzt, indem der Lieferant die vom Verkaufspreis berechnete Steuer offen fakturiert. Diese Sichtbarmachung der Steuer ist Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug.

Diese Funktionsweise der Steuer sei an einem Beispiel mit einem Satz von 10 % gezeigt, wo angenommen wird, eine Ware werde zu 20 importiert (1. Stufe), dann dem Fabrikanten zu 30 verkauft (2. Stufe), von diesem verarbeitet an den Detailhändler zu 75 verkauft (3. Stufe) und schliesslich vom Detailhändler dem Konsumenten zu 100 verkauft (4. Stufe). (Vgl. auch Grafik auf Seite 17).

Ablauf der Mehrwertsteuer (angenommener Steuersatz 10 %)

	Wert		Steuer	
	der Ware	Zunahme	dem Käufer berechnet	an Fiskus (Steuerzahllast)
<u>1. Stufe</u> Der <u>Importeur</u> führt eine Ware ein, Wert an der Grenze: Darauf bezahlt er direkt an den Fiskus die Mehrwertsteuer beim Import	20			2,0
<u>2. Stufe</u> Der <u>Importeur</u> verkauft die Ware dem Fabrikanten zu: Zudem belastet er den Fabrikanten mit der 10 %igen Mehrwertsteuer ¹⁾ liefert aber dem Fiskus nur $3,0 - 2,0^{2)}$ ab =	30	10 ↓ →	3,0	1,0
<u>3. Stufe</u> Der <u>Fabrikant</u> verkauft die verarbeitete Ware dem Detailhändler zu: Zudem belastet er den Detailhändler mit der 10 %igen Mehrwertsteuer ¹⁾ liefert aber dem Fiskus nur $7,5 - 3,0^{3)}$ ab =	75	45 ↓ →	7,5	4,5
<u>4. Stufe</u> Der <u>Detailhändler</u> verkauft die Ware dem Konsumenten zu: Zudem belastet er den Konsumenten mit der 10 %igen Mehrwertsteuer ¹⁾ liefert aber dem Fiskus nur $10,0 - 7,5^{3)}$ ab =	100	25 ↓ →	10,0	2,5

Für den Konsumenten ist die Steuerbelastung von 10,0 endgültig, sie ist gleich hoch wie die Summe der Steuerzahllasten 10,0

1) offene Ueberwälzung

2) beim Import bezahlte Steuer (siehe Kolonne "Steuer an Fiskus")

3) von der vorangehenden Stufe überwälzte Steuer (s. Kolonne "dem Käufer berechnet")

Um jede Doppelbesteuerung auszuschliessen, wird der Abzug für sämtliche Vorsteuern zugelassen, die auf Güter, welche dem Zweck des Unternehmens dienen, entfallen: also nicht nur für die Steuer auf Rohstoffen, Halb- und Ganzfabrikaten, sondern auch für die Steuer auf Investitionen, wie Werk- und Lagergebäuden, Maschinen, Transportmitteln, Werkzeugen, Büroeinrichtungen und -material, Dienstleistungen u.s.f. (vgl. Modell einer Steuerabrechnung auf Seite 16).

Die Idee der "Mehrwertsteuer" wird also über die Nettoallphasenbesteuerung mit Vorsteuerabzug verwirklicht.

21. Mehrwertsteuer und Export¹⁾

Beim Export wird keine Mehrwertsteuer erhoben und durch Vorsteuerabzug völlige Entlastung erreicht²⁾.

Bezogen auf die grafische Darstellung auf Seite 17, ergibt sich somit für den Export das folgende Beispiel: Der Exporteur beabsichtigt, sein Gut zum Preise von 100 ins Ausland weiterzuverkaufen; eine Mehrwertsteuer wird nicht fällig. Da der Exporteur die Ware zum seinerzeitigen Preis von 75 zuzüglich 7,5 Mehrwertsteuer erworben hat, ist er berechtigt, die "eingekaufte Steuer" in Abzug zu bringen, d.h. vom Fiskus eine Steuerrückvergütung zu erlangen.

Zur Mehrwertsteuerbefreiung beim Export gibt es eine Parallelerscheinung bei Gütern auf dem Inlandmarkt. Verdirbt nämlich ein steuerpflichtiges Gut im Inland, bevor es an den Endverbraucher geliefert wird, erhält der Fiskus - verursacht durch den Effekt des Vorsteuerabzuges und den Wegfall der Steuer auf der Weiterlieferung an den Konsumenten - ebenfalls keine Steuer.

3. Die einzelnen Elemente der Mehrwertsteuer

Nachfolgend werden kurz die zwei Richtlinien der EWG vom 11. April 1967 dem Mehrwertsteuerkonzept, das dem BB zugrunde liegt, gegenübergestellt.

31. Gegenstand

311. EWG

Gegenstand der Steuer sind die entgeltlichen Lieferungen beweglicher und unbeweglicher Gegenstände sowie andere Leistungen (Dienstleistungen), die ein Steuerpflichtiger im Inland erbringt, und die Einfuhr von Gegenständen. Die Ausfuhr indessen ist steuerfrei.

Bezüglich der Dienstleistungen ist der EWG-Rat folgender Auffassung: "Die grösste Einfachheit und Neutralität eines Mehrwertsteuersystems wird erreicht, wenn die Steuer so allgemein wie möglich erhoben wird und wenn ihr Anwendungs-

1) Vgl. grafische Darstellung auf Seite 17 (unter dem Falz).

2) Andererseits führt die exakte Belastung eingeführter Waren mit der "Einfuhr-Mehrwert-Steuer" zu einer völligen Gleichstellung der Importwaren mit vergleichbaren inländischen Erzeugnissen.

bereich alle Produktions- und Vertriebsstufen sowie den Bereich der Dienstleistungen umfasst". Gleichzeitig stellt er als Minimum eine Liste der zu steuernden Dienstleistungen auf.

312. BB

Folgende Umsätze im Inland (einschliesslich Eigenverbrauch) sind der Steuer unterworfen:

- a. Umsatz von Waren einschliesslich Energie, ausgenommen Wasser in Leitungen;
- b. gewerbsmässige Arbeiten an Waren, Bauwerken und Grundstücken, ausgenommen die Bebauung des Bodens für die Urproduktion;
- c. Ueberlassen von Waren oder eingebauten Betriebseinrichtungen zum Gebrauch oder zur Nutzung;
- d. Beförderung und Aufbewahrung von Waren sowie Leistungen von Spediteuren;
- e. Abtretung oder Ueberlassen zur Benützung von Patenten, Marken, Mustern und Modellen und ähnlichen immateriellen Gütern, ausgenommen Urheberrechte an Werken der Literatur und Kunst;
- f. Messungen, Vermessungen, Untersuchungen, Forschungs- und Entwicklungsarbeiten, die auf die Herstellung von Waren oder Bauwerken oder auf die Schaffung immaterieller Güter nach Buchstabe e ausgerichtet sind;
- g. Architektur- und Ingenieurarbeiten;
- h. Ueberlassen von Arbeitskräften für Tätigkeiten, die der Steuer unterliegen;
- i. gastgewerbliche Leistungen;
- j. Leistungen der Coiffeure und Kosmetiker;
- k. Leistungen, die der Werbung oder der Bekanntmachung ohne Werbezweck dienen.

Der Steuer unterliegen ferner die Einfuhr von Waren und der Bezug von Dienstleistungen aus dem Ausland der oben unter Buchstaben a - k aufgeführten Art.

Die Ausfuhr von Waren und die ins Ausland erbrachten Leistungen sind echt von der Steuer befreit (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug, siehe Ziffer 422).

3121. Nicht besteuerte Leistungen

- die gemäss Ziffer 312. a und e von der Besteuerung ausgenommenen Umsätze:
- a. die Lieferung von Wasser in Leitungen;
 - b. die Verleihung von Urheberrechten an Werken der Literatur und Kunst;

- die in Ziffer 312. nicht erwähnten Leistungen, insbesondere:
 - a. die Handänderung sowie die Vermietung und Verpachtung von Immobilien;
 - b. die Versicherungsleistungen;
 - c. die Dienstleistungen im Bankwesen, die nicht unter die Aufzählung von Ziffer 312. fallen (Gewährung von Kredit; Emission von Wertpapieren, Handel mit Wertpapieren einschliesslich Kauf und Verkauf für fremde Rechnung; Umsätze von Barzahlungsmitteln, Buchgeld, Devisenhandel, Arbitragegeschäfte; Depotgeschäfte, Beratung und Vermögensverwaltung, Vermietung von Schliessfächern; Handel mit Münzgold);
 - d. die Personenbeförderung;
 - e. die Leistungen der Reisebüros;
 - f. die Gesundheitspflege;
 - g. Erziehung, Unterricht, Belehrung und Wohlfahrtspflege;
 - h. Unterhaltung und Sportveranstaltungen;
 - i. juristische, finanzielle, wirtschaftliche, organisatorische Beratung (Beratungsleistungen von Architekten und Ingenieuren sowie im Werbewesen werden jedoch besteuert), Vermögensverwaltung, Buchführung für Dritte und Bücherrevision;
 - j. Datenverarbeitung;
 - k. Vermittlungsleistungen von Handels- und Liegenschaftsagenten;
 - l. Leistungen der öffentlichen Dienste.

Der Bericht der Fachkommission wie auch die Botschaft des Bundesrates erläutern ausführlich die Beweggründe, welche zur Nicht-Besteuerung obiger Tätigkeiten geführt haben (Ziffer 664 der Botschaft).

32. Steuerpflicht

321. EWG

Steuerpflichtig ist, wer regelmässig selbständig Leistungen erbringt, die zu den Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden gehören (= theoretisch erstreckt sich somit die Steuerpflicht auf alle wirtschaftlichen Tätigkeiten, also auch auf Landwirte und freie Berufe).

322. BB

Steuerpflichtig sind die Unternehmer für ihre unter Ziffer 312., Buchstaben a - k aufgeführten Umsätze im Inland.

Von der Steuerpflicht für die Umsätze im Inland sind ausgenommen:

- a. Unternehmer mit einem Jahresumsatz nach Ziffer 312. von nicht mehr als 50'000 Franken;
- b. Unternehmer mit einem Jahresumsatz nach Ziffer 312. bis zu 300'000 Franken, sofern der Steuerbetrag, nach Abzug der Vorsteuer, regelmässig 2'500 Franken pro Jahr nicht übersteigt;
- c. Landwirte, Forstwirte, Gärtner und Weinbauern, die ausschliesslich Erzeugnisse aus dem eigenen Betrieb liefern, nicht aber selbst kelternde Weinbauern;
- d. Viehhändler;
- e. Tierärzte und Tierspitäler für die Untersuchung, Behandlung und Pflege von Tieren;
- f. Kunstmaler und Bildhauer für die von ihnen persönlich hergestellten Kunstwerke.

Die Ausnahmen zugunsten der Kleinbetriebe wie auch die der Landwirtschaft eingeräumte Sonderregelung haben zum Ziel, den Kreis der Steuerpflichtigen möglichst klein zu halten, ohne jedoch die Wettbewerbsneutralität und den Ertrag wesentlich zu beeinträchtigen (siehe Ziffer 622, Buchstaben a und b der Botschaft).

33. Steuerbemessungsgrundlage

331. EWG

Steuerbemessungsgrundlage ist grundsätzlich der gesamte Gegenwert für die Lieferung oder Dienstleistung (einschliesslich der Kosten und Abgaben, mit Ausnahme der Mehrwertsteuer selbst).

332. BB

Die Steuer wird berechnet vom Entgelt (einschliesslich aller Kosten) ohne die Umsatzsteuer: beim Fehlen eines Entgelts und bei der Einfuhr ist der Wert der Ware oder Leistung massgebend.

Beim Handel mit gebrauchten Waren (z.B. Occasionwagen) kann die Steuer vom Unterschied zwischen dem Verkaufspreis und dem Ankaufspreis berechnet werden. Die Bedingungen werden durch den Bundesrat festgesetzt.

34. Steuersatz

341. EWG

Bezüglich den in den verschiedenen europäischen Ländern geltenden Steuersätzen siehe Tabelle Seite 12.

342. BB

Der Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976 sieht folgende Steuersätze vor:

- 3 % auf den Umsätzen und der Einfuhr von:
 - a. Ess- und Trinkwaren, ausgenommen alkoholische Getränke,
 - b. Vieh, Geflügel, Fischen,
 - c. Getreide,
 - d. Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebenden Pflanzen, Stecklingen, Pfropfreisern sowie Schnittblumen und Zweigen, auch zu Sträussen, Kränzen und dergleichen gebunden,
 - e. Futtermitteln, Silagesäuren, Streuemitteln, Düng- und Pflanzenschutzstoffen,
 - f. Medikamenten,
 - g. Zeitungen, Zeitschriften und Büchern;
- 6 % auf den gastgewerblichen Leistungen;
- 10 % auf den Umsätzen und der Einfuhr anderer Waren sowie auf allen übrigen der Steuer unterstellten Leistungen.

35. Vorsteuerabzug

In der Schweiz wie in den EWG-Ländern wird die einfache und gleichmässige Belastung auf dem Wege des Vorsteuerabzuges herbeigeführt. Der Mehrwertsteuerpflichtige erhält alle Gegenstände und Leistungen steuerbelastet, ist aber grundsätzlich berechtigt, von der auf seinen Umsätzen geschuldeten Steuer die Mehrwertsteuer in Abzug zu bringen, welche ihm bei Bezug von Gegenständen und Leistungen zum Zwecke des Unternehmens - wie Werkstoffe, Handelswaren, Dienstleistungen, Anlagegüter, Betriebsmittel und Gemeinkostengüter - in Rechnung gestellt wird oder die er bei der Einfuhr entrichtet hat.

Die im Bundesbeschluss vom 17. Dezember 1976 vorgesehenen einschlägigen Bestimmungen lauten:

Sofern der Steuerpflichtige Waren, Bauwerke, Grundstücke oder Leistungen für steuerbare Umsätze im In- oder Ausland verwendet, kann er in seiner Steuerabrechnung als Vorsteuer abziehen:

- a. die von anderen Steuerpflichtigen auf ihn überwälzte oder
- b. die bei der Einfuhr von Waren oder auf dem Bezug von Leistungen aus dem Ausland entrichtete Steuer.

Verwendet der Steuerpflichtige in gleicher Weise Erzeugnisse der Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei oder des Weinbaus, die er von nicht steuerpflichtigen Unternehmern gemäss Ziffer 322., Buchstaben c oder d, bezogen hat, so kann er 3/103 des Preises als Vorsteuer abziehen.

4. Wirkung der Mehrwertsteuer

41. Wettbewerbsneutralität und Einfachheit der Steuer

Das alle Produktions- und Vertriebsstufen und die Dienstleistungen umfassende Mehrwertsteuersystem hat bei strikter Durchführung den Vorzug der Wettbewerbsneutralität am Binnen- und Aussenmarkt ungeachtet der Höhe des angewendeten Steuersatzes.

Die vollständige Wettbewerbsneutralität ergibt sich daraus, dass sämtliche Steuerbelastungen, die sich auf irgend einer Umsatzstufe aus der Besteuerung der Lieferungen und Leistungen an andere Unternehmer ergeben, durch den Vorsteuerabzug wieder aufgehoben werden. Jedes Gut (Ware oder Dienstleistung) ist deshalb beim Uebergang an den Letztverbraucher (Privatkonsument oder öffentliche Hand) proportional gleich mit der Steuer nach dem gesetzlichen Steuersatz belastet. Daran ändern weder Unternehmungskonzentrationen noch ungleiche Margenverhältnisse in Produktion und Handel etwas. Beim steuerbefreiten Export führt der Vorsteuerabzug zur vollständigen steuerlichen Entlastung des Exportgutes.

Die Steuerabrechnung ist sehr einfach: Der Steuerpflichtige hat die von ihm ausgeführten Lieferungen und Dienstleistungen zu deklarieren und davon die Steuer nach einem einheitlichen Steuersatz zu berechnen. Von dieser Steuer kann er die bei der Einfuhr entrichtete oder von anderen Unternehmern für ihre Lieferungen und Dienstleistungen auf ihn überwälzten Steuern abziehen (Vorsteuerabzug).

42. Sonderregelungen

Sozial- und preispolitische Gründe können zu Sonderregelungen im Mehrwertsystem zwingen. Es werden vor allem für bestimmte Konsumgüter reduzierte Steuersätze oder die Steuerbefreiung verlangt.

421. Reduzierter Steuersatz: Wird im Mehrwertsystem auf Konsumgütern ein reduzierter Steuersatz angewendet - der allerdings für die Betriebe die Abrechnung erschwert (Umsatzausscheidung) -, bleiben die Prinzipien der Steuer erhalten, also der Vorsteuerabzug und somit die Wettbewerbsneutralität. Vom reduzierten Steuersatz profitiert der Endverbraucher.

422. Bei den Steuerbefreiungen ist zwischen unechter und echter Befreiung zu unterscheiden:

Unechte Befreiung: Werden bestimmte Güter, insbesondere bestimmte Dienstleistungen der Steuer nicht unterstellt, so sind die Unternehmer, die solche Leistungen erbringen, nicht steuerpflichtig. Sie können also ihre Vorsteuern nicht abziehen¹⁾. Die nicht besteuerten Waren oder Dienstleistungen sind daher mit einer nicht aufhebbaren Vorsteuer (taxe occulte) belastet.

Die echte Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Unternehmer, die steuerbefreite Umsätze (von Waren oder Dienstleistungen) ausführen, der Steuerpflicht unterstellt werden und dass ihnen der Vorsteuerabzug für diese Tätigkeit erlaubt wird, so dass sie die Vorsteuer vom Fiskus zurückfordern können. Nach den EWG-Richtlinien ist diese echte Steuerbefreiung grundsätzlich auf Warenlieferungen und Dienstleistungen ins Ausland (Export) zu beschränken.

1) Zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen muss auch den steuerpflichtigen Unternehmern, die solche Güter liefern, der Abzug der Vorsteuer auf den für diese Tätigkeit verwendeten Waren und Dienstleistungen Dritter versagt werden.

43. Auswirkung auf die Preise

Diesbezüglich führt der Bundesrat in seiner Botschaft aus:

"Die Einführung einer neuen Umsatzsteuer mit einem Normalsatz von 10 % wird Preiserhöhungen mit sich bringen, die aber nicht mit inflationären Einflüssen auf Kosten der Kaufkraft des Frankens verwechselt werden dürfen. In der Tat werden Güter und Dienstleistungen nicht teurer durch die Geldentwertung, sondern durch eine stärkere steuerliche Belastung.

Die vorgeschlagene Umsatzsteuer nach dem Mehrwertsystem ist Ersatz für die Grossisten-Warenumsatzsteuer und die Zollausfälle. Ihre Wirkung auf die Preise ist unterschiedlich. Einige Elemente - insbesondere die Dienstleistungen - sind nämlich neu der Steuer unterstellt, andere dagegen unterliegen seit jeher der geltenden Warenumsatzsteuer. Daraus ergeben sich differenzierte Preisänderungen. Insgesamt bringt die neue Steuer eine höhere Belastung als die Grossisten-Warenumsatzsteuer. Die rund 2,5 Milliarden Mehreinnahmen, von denen ein nicht unwesentlicher Teil als Ersatz für die Zollausfälle dient, verursachen somit eine schwer quantifizierbare Preiserhöhung, die je nach den konjunkturellen Verhältnissen variieren wird.

Die Auswirkungen der neuen Umsatzsteuer zum Normalsatz von 10 % auf die Haushaltsausgaben können wegen der Schattenbelastung (taxe occulte) selbst rechnerisch nicht genau festgestellt werden. Nach geltendem Recht dürfte die Haushaltbelastung heute im Durchschnitt insgesamt etwa 2,7 % betragen. Demgegenüber muss längerfristig gesehen bei unserem Vorschlag mit höchstens 5 % gerechnet werden. Dabei werden Haushalte mit bescheidenem Einkommen und kinderreiche Familien vor allem wegen des stark herabgesetzten Satzes von 3 % für Nahrungsmittel etwas weniger belastet, weil bei diesen Bevölkerungsgruppen der Aufwand für steuerlich begünstigte Güter einen verhältnismässig grossen Teil der Gesamtausgaben beansprucht. Ueberdies ist bei der Haushaltbelastung durch Verbrauchsabgaben in Rechnung zu stellen, dass sich der stufenweise Abbau der Zollbelastungen auch für den Verbraucher günstig auswirkt. ..." (BB1 1976 I 1490)

5. Umsatzsteuersystem in europäischen Staaten

Siehe folgende Seite.

(Auf den nächstfolgenden Seiten sind die Merkmale der schweizerischen Warenumsatzsteuer und des Mehrwertsystems zum Vergleich einander gegenübergestellt.)

Europäische Staaten mit Umsatzsteuer nach
dem Mehrwertssystem

	Früheres Umsatz- steuer- system ¹⁾	Uebergang zum Mehrwert- system	Steuersätze, Stand 1. Januar 1977			
			Normal- satz	Ermässigte Sätze	Erhöhte Sätze	
			% des Entgelts ohne Steuer			
<u>EWG-Mitglieder</u>						
Belgien	Kum	1971	18	6	14	25
BR Deutschland	Kum	1968	11	5,5		-
Dänemark	EHG	1967	15	-		-
Frankreich teilweise vollständig	diverse	1948/1954 1968	17,6	7		33,33
Grossbritannien	EHG	1. 4.1973	8	0		12,5
Irland	EDh	1.11.1972	20	0	10	35 40
Italien	Kum	1973	12	6		18 30 35
Luxemburg	Kum	1970	10	2	5	-
Niederlande	Kum	1969	18	4		-
<u>Andere Staaten</u>						
Norwegen	E	1970	20	-		-
Oesterreich	Kum	1973	18	8		-
Schweden	EDh	1969	17,65	-		-

1) E = Einphasensteuer

EDh = Einphasen-Detailhandelssteuer

EHG = Einphasensteuer auf der Hersteller- oder Grosshandelsstufe

Kum = Kumulative Allphasen- oder Mehrphasensteuer

Quelle: Eidg. Steuerverwaltung / Hauptabteilung Warenumsatzsteuer

6. Grossistensystem (schweizerische Warenumsatzsteuer) - Mehrwertprinzip
Gegenüberstellung der wichtigsten Wesensmerkmale¹⁾

Grossistensystem

(Ordnung seit 1.10.75)

Mehrwertprinzip(Netto-Allphasensteuer
mit Vorsteuer-Abzug)
BB vom 17.12.76Steuergegenstand

Inlandlieferungen, Eigenverbrauch
und Einfuhr von Waren, wobei umfang-
reiche Freiliste besteht. Als Lie-
ferungen gelten die

- entgeltliche Veräusserung von Wa-
ren
- werkvertragliche Herstellung von
Waren (auch blosser Bearbeitung)
- werkvertragliche Ausführung bau-
gewerblicher Arbeiten.

(Partielle Verbrauchsbelastung).

Inlandumsatz körperlicher Gegen-
stände und Leistungen.
Einfuhr von Gegenständen.
(Umfassende Verbrauchsbelastung).

Steuerpflicht

Rund 90'000 "Grossisten", im wesent-
lichen Hersteller, Grosshändler und
gewisse Einzelhändler.

Nicht steuerpflichtig: Landwirte,
Gastwirte, die Grosszahl der Einzel-
händler sowie die Kleinhersteller
(Inlandumsatz bis 35'000 Franken
im Jahr).

Grundsätzlich alle Produzenten,
Händler und Dienstleistungsbetriebe
einschliesslich freie Berufe.

In der Schweiz bei umfassendem
"Mehrwertsystem" etwa 340'000
steuerpflichtige Unternehmungen;
ohne Landwirtschaft bis höchstens
gegen 210'000. Durch Befreiung der
Kleinstbetriebe und gewisse objek-
tive Ausnahmen (z.B. Leistungen
liberaler Berufe) kann diese Zahl
weiter vermindert werden auf
etwa 130'000.

Bemessungsgrundlage

Kein systembedingter Unterschied
(in der Regel: Gegenwert für die
Lieferung oder Dienstleistung
ohne die Steuer).

1) Vgl. auch den Artikel "Schweizerische Warenumsatzsteuer" im gleichen
Abschnitt "D Einzelne Steuern" und obige Ausführungen.

Steuermass

Abstufung des Steuermasses für Detail- und Engrosumsätze (5,6/8,4 %) zum Ausgleich des Preisunterschiedes zwischen Lieferungen auf der Detail- und der Engrosstufe.

Keine Steuersatzabstufung erforderlich; denn die konsequent gestaltete "Mehrwertsteuer" umfasst alle Produktions- und Verteilerstufen, schliesst also auch die Detailhandelsstufe ein.

"Einmalige und gleichmässige Belastung"
(technische Wettbewerbsneutralität)

Zwischen Grossisten zirkulieren Handelswaren und Werkstoffe (Stoffe, die ins Endprodukt eingehen) grundsätzlich steuerfrei. Die reine "einmalige Belastung" der Preise mit dem gesetzlichen Steuersatz wird insoweit nicht erreicht, als Investitionen und Betriebsmittel der Steuer unterliegen (Steuerkumulation durch Vorbelastung eines Kostenelements der Güterproduktion). Die Grossistensteuer ist also keine reine Konsumsteuer und deswegen nicht vollständig wettbewerbsneutral. Beim Export- und Importgeschäft ist das kumulative Element ("taxe occulte") nicht ausgleichbar: Die Exporte nehmen die "taxe occulte" mit ins Ausland (sofern dies die Konkurrenzverhältnisse zulassen), die Importgüter dagegen tragen im Gegensatz zu den Inlandprodukten keine "taxe occulte". Am Binnenmarkt bestehen zudem Belastungsdifferenzen zwischen Grossisten und Nichtgrossisten. Die vom Nichtgrossisten auf dem Einkauf (Handelswaren, Werkstoffe) bezahlte Steuer deckt sich nämlich kaum je mit der Steuer, welche auf dem entsprechenden Verkauf entrichtet werden müsste.

Zwischen Mehrwertsteuerpflichtigen zirkulieren Handelswaren, Werkstoffe (und Investitionsgüter) zwar nicht steuerfrei. Hingegen kann der Steuerpflichtige die ihm von der Vorstufe auf sämtlichen Gütern und Diensten zum Zwecke der Unternehmung überwälzte Mehrwertsteuer (inkl. Einfuhrsteuer) an die seiner Gesamteinnahme entsprechende Steuer anrechnen. Dieser sog. Vorsteuerabzug umfasst auch die Steuer auf den Investitionen. Dadurch bezahlt der Steuerpflichtige direkt an den Fiskus - langfristig gesehen - nur gerade die Steuer auf seinem "Mehrwert". Die von allen Produktions- und Verteilerstufen insgesamt bezahlte Steuer entspricht betragsmässig stets dem Ergebnis einer Einzelhandelssteuer. Das Mehrwertprinzip (Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug) ist am Binnen- und Aussenmarkt vollkommen wettbewerbsneutral: Einfache und genau proportionale Belastung des vom Letztverbraucher erlegten Preises. Der Gedanke der reinen Konsumsteuer ist voll verwirklicht.

Verteilung der Steuer

Ganze Steuer wird auf einer Umsatzstufe erhoben.

Steuererhebung verteilt sich nach Massgabe der "Wertschöpfung" auf alle Produktions- und Handelsstufen (sog. Fraktionierung der Steuerzahlung).

Rationalität

Wegen niedriger Zahl steuerpflichtiger Unternehmer - weitgehend zufolge des beschränkten Steuergegenstandes und der grossen Freiliste (partielle Verbrauchsabgabe) - gesamtwirtschaftlich kostengünstiges Erhebungsverfahren, obwohl vom Grossisten namhafte steuerrechtliche Kenntnisse und systembedingte Umsatzausscheidungen verlangt werden müssen. Vorteil der Rationalität überwiegt die bei mässigem Steuersatz tragbaren Verstösse auch gegen die technische Wettbewerbsneutralität am Binnen- und Aussenmarkt.

Gesamtwirtschaftlich wegen grosser Zahl steuerpflichtiger Unternehmer (umfassende Verbrauchsabgabe) aufwendiger als Grossistensteuer, obwohl in der Anwendung einfacher als diese. Uebergang zum Mehrwertprinzip erst bei hohen Steuersätzen erforderlich (d.h. wenn das Grossistensystem zufolge der Höhe der Steuer das tragbare Mass überschreitende Wettbewerbsstörungen bewirkt).

Quelle: Eidg. Steuerverwaltung / Hauptabteilung Warenumsatzsteuer

8. Modell der Steuerabrechnung des Unternehmers beim Grossisten- und beim Mehrwertprinzip über einen bestimmten Abrechnungszeitraum (z.B. zwei Monate oder ein Quartal)

<u>Grossistenprinzip</u>		<u>A. Bei Inlandumsätzen</u> ³⁾		<u>Mehrwertprinzip</u>	
Inlandumsatz	250 000			Inlandumsatz	250 000
Umsätze der Steuerfreiliste	50 000			davon: - Privilegierte Waren	50 000 zu 3 % = 1 500
Engroslieferungen an Grossisten gegen Grossistenerklärung	60 000 ¹⁾			- Uebrige Umsätze	200 000 zu 10 % = 20 000
Zusammen	<u>110 000</u>			Brutto-Steuer ⁴⁾	21 500
Steuerbare Umsätze	140 000			Vorsteuer-Abzug	<u>14 950</u>
davon: - Detailumsätze zu 5,6 %	100 000 = 5 600			Netto-Steuer	6 550
- Engrosumsätze zu 8,4 %	40 000 = <u>3 360</u>				=====
Geschuldete Steuer		8 960			
Zum steuerbelasteten und steuerfreien Bezug siehe Fussnote 2).		=====			
			<u>B. Bei Exportumsätzen</u> ³⁾		
Exportumsatz (steuerfrei)	250 000	Steuer	0	Exportumsatz (steuerfrei)	250 000
				Vorsteuer-Abzug ⁴⁾ = Rückerstattungs-Anspruch	<u>14 950</u>
Der <u>Export</u> ist jedoch mit der Vorsteuer von Fr. 3 780 belastet. ²⁾				Der <u>Export</u> ist vollkommen frei (keine Vorsteuer).	

1) Es betrifft dies:

Handelswaren und Werkstoffe (in der Regel Stoffe, die in das produzierte Gut eingehen)

2) Der Grossist selbst kann Handelswaren (z.B. 40 000) und Werkstoffe (z.B. 70 000) seinerseits bei andern Grossisten gegen Grossistenerklärung steuerfrei einkaufen.

Belastet mit 5,6 % muss er dagegen Nicht-Werkstoffe (Anlagegüter u. dgl.) beziehen wie z.B:

Werkstätte-Umbau	40 000 - 2 240
Bohrmaschinen, Werkzeuge	10 000 - 560
Reparatur an Lastwagen, Treibstoffe	7 500 - 420
Büromaschinen, Büromaterial, Prospekte	5 000 - 280
Uebrige Nicht-Werkstoffe	5 000 - <u>280</u>
Auf Einkauf vergütete Steuer insgesamt somit	<u>3 780</u>

Dieser Betrag lastet zusätzlich auf den Inlandumsätzen oder den Exporten.

Quelle: Eidg. Steuerverwaltung / Hauptabteilung Warenumsatzsteuer

3) Das gewählte Zahlenspiel dient nur zur

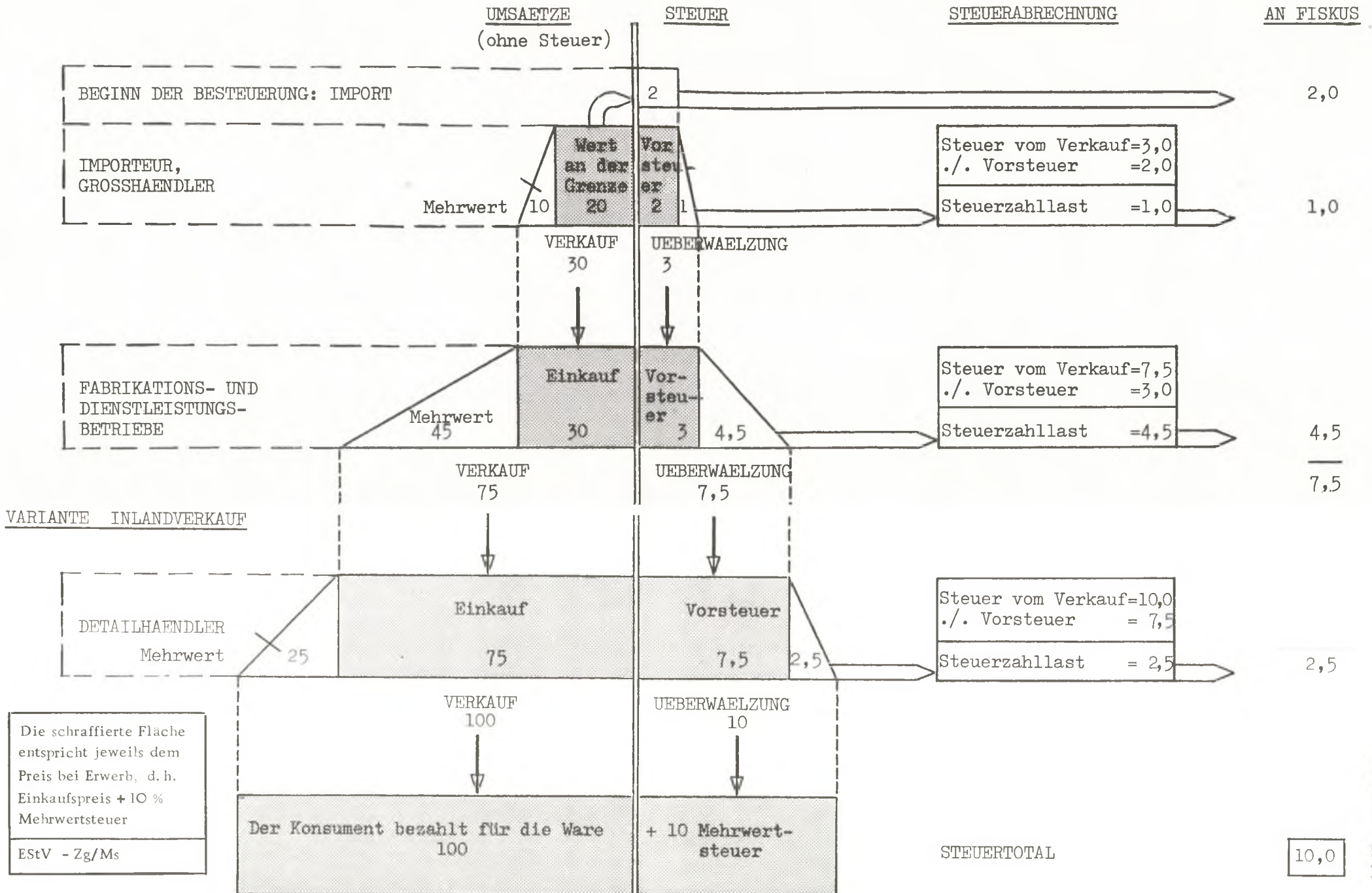
Illustration des Prinzips und stellt nicht etwa Durchschnittswerte dar.

4) Die beim Kauf von Waren und Leistungen zum Zwecke des Unternehmers an die Vorstufe (Lieferant, Einfuhr) entrichtete Steuer:

Handelswaren z.B. 40 000 (privilegiert, 3 %)	1 200	
Werkstoffe z.B. 70 000 (normaler Satz 10 %)	7 000	8 200
		<u>4 000</u>
Werkstätte-Umbau		1 000
Bohrmaschinen, Werkzeuge		750
Reparatur an Lastwagen, Treibstoffe		500
Büromaschinen, Büromaterial		<u>500</u>
Uebrige Nicht-Werkstoffe		6 750
		<u>14 950</u>
		=====

MEHRWERTSTEUER: SCHEMATISCHE DARSTELLUNG BEI EINEM STEUERSATZ VON 10 PROZENT

Einzelne Steuern



Die schraffierte Fläche entspricht jeweils dem Preis bei Erwerb, d. h. Einkaufspreis + 10 % Mehrwertsteuer

ESTV - Zg/Ms