



# ***Wirkungen der Mehrwertsteuerreform von 2010***

Evaluation der Wirkungen auf die  
Steuerverwaltung und die Steuerpflichtigen



## **Impressum**

<b>Bestelladresse</b>	Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK)
<b>Adresse de commande</b>	Monbijoustrasse 45, CH - 3003 Bern
<b>Indirizzo di ordinazione</b>	<a href="http://www.efk.admin.ch">http://www.efk.admin.ch</a>
<b>Order address</b>	
<b>Bestellnummer</b>	1.15469.605.00199.011
<b>Numéro de commande</b>	
<b>Numero di ordinazione</b>	
<b>Order number</b>	
<b>1.15469.605.00199.007</b>	
<b>Zusätzliche Informationen</b>	E-Mail: <a href="mailto:info@efk.admin.ch">info@efk.admin.ch</a>
<b>Complément d'informations</b>	Tel. +41 58 463 11 11
<b>Informazioni complementari</b>	
<b>Additional information</b>	
<b>Originaltext</b>	Deutsch
<b>Texte original</b>	Allemand
<b>Testo originale</b>	Tedesco
<b>Original text</b>	German
<b>Zusammenfassung</b>	Deutsch («Das Wesentliche in Kürze »)
<b>Résumé</b>	Français (« L'essentiel en bref »)
<b>Riassunto</b>	Italiano («L'essenziale in breve »)
<b>Summary</b>	English (« Key facts »)
<b>Abdruck</b>	Gestattet (mit Quellenvermerk)
<b>Reproduction</b>	Autorisée (merci de mentionner la source)
<b>Riproduzione</b>	Autorizzata (indicare la fonte)
<b>Reproduction</b>	Authorized (please mention the source)

## **Die Mehrwertsteuerreform 2010**

### **Evaluation der Wirkungen auf die Steuerverwaltung und die Steuerpflichtigen**

#### **Das Wesentliche in Kürze**

---

Die Mehrwertsteuer (MWST) ist die wichtigste Einnahmequelle des Bundes. Die 361 000 Steuerpflichtigen lieferten im Jahr 2015 rund 22,5 Milliarden Franken in die Bundeskasse ab. Mit der Reform der MWST 2010 wollte der Bundesrat die Steuer vereinfachen, ohne das Steueraufkommen zu verändern. So wurde u. a. der maximale Umsatz für die Saldosteuermethode von drei auf fünf Millionen Franken erhöht. Zudem wurde die verfahrensrechtliche Stellung der Steuerpflichtigen durch diverse Massnahmen verbessert. Dazu gehörten z. B. die abschliessende Wirkung von Steuerkontrollen, die Kürzung der absoluten Verjährungsfrist von 15 auf 10 Jahre und ein erneuertes Strafrecht. Ebenso sollten die Unternehmen administrativ entlastet werden. Das Parlament verzichtete bei der Reform jedoch auf weitergehende Vereinfachungen durch einen Einheitssatz oder die Abschaffung von Ausnahmen.

Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) hat die Wirkungen der Reform 2010 auf die Hauptabteilung Mehrwertsteuer (HA MWST) der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) sowie auf den administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen untersucht.

#### **Die Reform verursachte bei der Verwaltung einen beträchtlichen, jedoch einmaligen Aufwand**

Die Gesetzeseinführung war mit einem erheblichen einmaligen Aufwand verbunden. Rund 200 Mitarbeitende der HA MWST waren teilzeitlich und teilweise vollamtlich mit der Umsetzung befasst. Auf die Abläufe und die Aufbauorganisation der Hauptabteilung zeigte die Reform wenige Auswirkungen. Der Personalbestand der HA MWST ist mit rund 650 Vollzeitstellen konstant geblieben. Im Vorfeld hatte die ESTV einen Mehrbedarf von 30 Vollzeitstellen prognostiziert.

Auch heute ist die Rechtsabteilung der HA MWST noch am stärksten von der Reform 2010 betroffen. Tatsächlich verschob das totalrevidierte MWST-Gesetz zahlreiche Beweisanforderungen von den Steuerpflichtigen zur ESTV, was zu einem Mehraufwand bei den Rechtsverfahren führte. Mit der Reform wurden insgesamt – v. a. im Zusammenhang mit der Gründung des neuen Strafdienstes 2013 – weniger als zehn Vollzeitstellen neu in die Rechtsabteilung verlagert.

Die ESTV musste das neue Gesetz in sehr kurzer Zeit einführen. Die entsprechenden Implementierungsarbeiten wurden durch Motivationsprobleme bei manchen Mitarbeitenden der HA MWST begleitet, da das Parlament das Gesetz sehr rasch in Kraft setzte, das Gesetz weitgehend auf Vorarbeiten der Treuhandkammer (heute: EXPERTsuisse) beruhte und auf die Bedürfnisse der Steuerpflichtigen ausgerichtet war. Der heutige Einfluss der Reform auf die Motivation und die Arbeitsstimmung wird von den Mitarbeitenden grossmehrheitlich als unproblematisch bewertet.

#### **Die Einnahmen aus Kontrollen gingen bereits im Jahr 2006 stark zurück**

Die Saldosteuerersatzmethode vereinfacht die MWST-Abrechnung und führt auch zu administrativen Entlastungen bei der HA MWST. Die Annahme der Steuerverwaltung, dass dank der reformbedingten höheren Umsatzlimite bis zu 16 000 Steuerpflichtige neu mit dieser Methode abrechnen, trat nicht ein.



Die HA MWST führt interne und externe Kontrollen durch. Ein starker Rückgang der Kontrolleinnahmen war bereits ab 2006 zu verzeichnen. Zurückzuführen war dies v. a. auf die Einführung des sogenannten Pragmatismusartikels der MWST-Verordnung. Damit hatte der Bundesrat bereits vor der Gesetzesrevision von 2010 dem politischen Wunsch entsprochen, dass die HA MWST wegen blosser Formmängel keine Steuernachforderungen mehr erhebt. Die Übernahme der entsprechenden Bestimmungen in das Gesetz von 2010 hatte praktisch keine Wirkungen mehr auf die Kontrolleinnahmen.

### **Die Dauer von Rechtsverfahren besser überwachen**

Die Beschleunigung der Rechtsverfahren war eine zentrale Forderung der MWST-Reform 2010. Eine wichtige Massnahme dafür war die Verkürzung der Verjährungsfrist einer Steuerforderung von 15 auf 10 Jahre. Die Einhaltung dieser Frist ist für die HA MWST eine Herausforderung. Eine Wiederverlängerung auf 15 Jahre hat die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Parlaments im Frühjahr 2015 jedoch klar abgelehnt.

Die tatsächliche Verjährungsgefahr ist abhängig von zahlreichen Unbekannten (u. a. der Anzahl und Komplexität der Streitfälle sowie der Auslastung der Gerichte und dem Verhalten der Steuerpflichtigen). Aktuell verfügt die HA MWST nur über wenig aussagekräftige Daten zur Verfahrensdauer. Damit nicht unnötig Steuerforderungen abgeschrieben werden müssen, ist es wichtig, die Verjährungsfristen zu dokumentieren und zu überwachen. Die EFK empfiehlt folglich der HA MWST, das Verjährungsmonitoring zu ergänzen und alles Nötige zu veranlassen, um eine aussagekräftige Statistik der Verfahrensdauer zu erstellen.

### **Die Tätigkeit des Strafdienstes ist zu wenig bekannt**

Der Strafdienst ist seit 2013 zuständig für die Durchführung von Strafverfahren. Er konzentriert sich auf grössere Verdachtsfälle. Kleinere und mittlere Fälle werden wenn möglich mit Firmenbussen geahndet. Die EFK empfiehlt der ESTV, zwecks Prävention die Information über die Strafdiensttätigkeit auszubauen sowie eine Gesetzesänderung vorzubereiten mit dem Ziel, dass Beweise aus Kontrollen grundsätzlich für die Strafverfahren verwendet werden können.

Die EFK kommt zum Schluss, dass die administrativen Kosten der Steuerpflichtigen dank der MWST-Reform gesenkt wurden. Dies bestätigen auch zwei Expertenstudien. Entlastungen ergeben sich vor allem beim vereinfachten Vorsteuerabzug. Das genaue Ausmass ist hingegen nicht bestimmbar. Internationale Vergleiche zeigen, dass die MWST in der Schweiz deutlich einfacher ist und die Steuerpflichtigen vier- bis fünfmal weniger Zeit für sie aufwenden müssen als in anderen Ländern.

## **Réforme de la TVA de 2010**

### **Évaluation des conséquences pour l'Administration fédérale des contributions et les contribuables**

#### **L'essentiel en bref**

---

La TVA constitue la principale source de recettes de la Confédération. En 2015, les 361 000 contribuables ont versé à l'État quelque 22,5 milliards de francs. Le Conseil fédéral a conçu la réforme 2010 de la TVA dans l'intention de simplifier l'imposition sans modifier les recettes fiscales. Ainsi, le chiffre d'affaires maximum a été augmenté dans le cadre de la méthode des taux de la dette fiscale nette de trois à cinq millions de francs. Par ailleurs, plusieurs mesures ont été prises pour améliorer le droit des contribuables en matière procédurale. Par exemple, les contrôles fiscaux ont désormais un caractère définitif, le délai de prescription absolu a été raccourci de 15 à 10 ans et le droit pénal a été révisé. Enfin, la réforme visait à instaurer des allègements administratifs en faveur des entreprises. Le Parlement a cependant renoncé à introduire d'autres simplifications telles que le taux unique ou la suppression d'exceptions.

Le Contrôle fédéral des finances (CDF) a évalué les conséquences de la réforme 2010 pour la Division principale de la TVA (DP TVA) de l'Administration fédérale des contributions (AFC) ainsi que son impact sur la charge administrative des contribuables.

#### **La réforme a engendré une charge considérable, mais unique pour l'administration**

La mise en œuvre de la loi révisée a entraîné des charges uniques importantes. Quelque 200 collaborateurs de la DP TVA se sont occupés de ce projet, certains à temps partiel, d'autres à temps plein. La réforme a déployé peu d'effets sur les processus et la structure organisationnelle de la Division principale. Les effectifs de la DP TVA, environ 650 postes à temps plein, sont restés stables. Lors des travaux préparatoires, l'AFC prévoyait un besoin supplémentaire de 30 postes plein temps.

Aujourd'hui encore, la division droit de la DP TVA est la plus touchée par la réforme. En effet, la loi totalement révisée sur la TVA a entraîné dans de nombreux cas un transfert des preuves à fournir par les contribuables à l'AFC, ce qui a entraîné un accroissement de la charge dans le domaine des procédures juridiques. Finalement, avec la réforme – surtout dans le cadre du nouveau service pénal créé en 2013 – moins de dix équivalents plein temps ont ainsi été transférés vers la division droit.

L'AFC devait introduire la nouvelle loi dans un délai très bref. Les travaux liés à la mise en œuvre avaient un impact négatif sur la motivation de certains employés de la DP TVA, du fait que le Parlement a mis la loi très rapidement en vigueur, qu'une grande partie de la nouvelle loi se fondait sur des travaux préparatoires menés par la Chambre fiduciaire (actuellement: EXPERTsuisse) et qu'elle était focalisée sur les besoins des contribuables. À l'heure actuelle, la grande majorité des employés estiment que l'influence de la réforme sur leur motivation et sur l'ambiance au travail ne pose plus aucun problème.

#### **Forte baisse des recettes engendrées par les contrôles fiscaux déjà en 2006**

La méthode des taux de la dette fiscale nette simplifie le décompte de la TVA et diminue également la charge administrative pesant sur la DP TVA. La prévision de l'AFC, selon laquelle la hausse de la limite du chiffre d'affaires prévue par la réforme allait inciter près de 16 000 contribuables à faire leur décompte selon la nouvelle méthode, ne s'est pas réalisée.



La DP TVA effectue des contrôles internes et externes. Force est de constater que les recettes de la TVA engendrées par ces contrôles avaient déjà fortement diminué en 2006, dû surtout à l'introduction de l'article visant à encourager le pragmatisme dans l'ordonnance régissant la TVA. Avec cet article, le Conseil fédéral avait répondu, déjà avant la révision législative de 2010, au souhait politique que la DP TVA cesse de percevoir des arriérés d'impôt suite à des simples vices de forme. L'intégration de ces dispositions dans la loi de 2010 n'a pratiquement pas de conséquences sur les recettes engendrées par les contrôles.

### **Mieux surveiller la durée des procédures juridiques**

L'accélération des procédures juridiques constituait l'une des exigences centrales de la réforme 2010 de la TVA. Une mesure importante à cet effet consistait à raccourcir le délai de prescription des créances fiscales de 15 à 10 ans. Le respect de ce délai constitue un défi pour la DP TVA. Début 2015, la Commission de l'économie et des redevances du Parlement a cependant clairement rejeté une nouvelle prolongation à 15 ans.

Le réel risque de prescription dépend de nombreuses inconnues (notamment du nombre et de la complexité des litiges, de la charge de travail des tribunaux et du comportement des contribuables concernés). Actuellement, la DP TVA ne dispose que de peu de données fiables concernant la durée des procédures. Afin d'éviter que des créances fiscales ne se prescrivent, il est important de documenter et de surveiller les délais de prescription. Le CDF recommande donc à la DP TVA de compléter la surveillance des prescriptions et de faire tout son possible pour établir une statistique fiable concernant la durée des procédures.

### **L'activité du service pénal n'est pas assez connue**

Le service pénal est chargé depuis 2013 de mener les procédures pénales. Il concentre ses efforts sur les cas suspects importants. Dans la mesure du possible, les cas d'importance faible ou moyenne sont réglés par des amendes infligées aux sociétés. À des fins préventives, le CDF recommande à l'AFC d'améliorer l'information concernant l'activité de son service pénal et de préparer une révision de la loi en vertu de laquelle les preuves rassemblées lors des contrôles pourront être utilisées dans le cadre des procédures pénales.

Le CDF conclut que la réforme de la TVA a permis d'alléger la charge administrative pesant sur les contribuables. Deux expertises confirment d'ailleurs cette conclusion. Ces allègements sont notamment dus à la simplification de la déduction de l'impôt préalable. Il n'est toutefois pas possible de mesurer leur ampleur exacte. Des comparaisons internationales montrent que la TVA est nettement plus simple en Suisse et les contribuables suisses perdent quatre à cinq fois moins de temps pour remplir leurs obligations en la matière que dans d'autres pays.

**Texte original en allemand**

## **La riforma dell'IVA 2010**

### **Valutazione delle ripercussioni sull'Amministrazione federale delle contribuzioni e sui contribuenti**

#### **L'essenziale in breve**

---

L'imposta sul valore aggiunto (IVA) è la principale fonte di entrate della Confederazione. Grazie ai suoi 361 000 contribuenti, nel 2015 sono confluiti nelle casse della Confederazione circa 22,5 miliardi di franchi. Con la riforma dell'IVA 2010 il Consiglio federale intendeva semplificare l'imposta senza alterare il gettito fiscale. Così, con il passaggio al metodo delle aliquote saldo, è stato tra l'altro aumentato da tre a cinque milioni di franchi il limite della cifra d'affari. Inoltre, il Consiglio federale ha migliorato la situazione procedurale dei contribuenti adottando diverse misure, quali l'effetto conclusivo dei controlli fiscali, la riduzione del termine di prescrizione assoluto da 15 a 10 anni e la rielaborazione del diritto penale. Un'altra misura riguardava la riduzione dell'onere amministrativo delle imprese. Nel quadro della riforma il Parlamento ha però rinunciato a ulteriori semplificazioni, come l'aliquota unica o la soppressione di eccezioni.

Il Controllo federale delle finanze (CDF) ha esaminato le ripercussioni della riforma dell'IVA 2010 sulla Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto (DP IVA) dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) e sull'onere amministrativo dei contribuenti.

#### **La riforma dell'IVA ha generato un notevole dispendio straordinario per l'Amministrazione**

L'introduzione a livello di legge ha richiesto un notevole dispendio straordinario. Nei lavori di attuazione sono stati coinvolti a tempo parziale o a tempo pieno circa 200 collaboratori della DP IVA. La riforma ha avuto ripercussioni minime sui processi e sulla struttura organizzativa della DP IVA. Con circa 650 posti a tempo pieno l'organico della DP IVA è rimasto costante. Inizialmente l'AFC aveva previsto un maggiore fabbisogno di 30 posti a tempo pieno.

In particolare la Divisione Diritto della DP IVA risente tutt'oggi delle ripercussioni della riforma dell'IVA 2010. In effetti, con la revisione totale della legge sull'IVA numerose richieste di documenti di prova dei contribuenti sono ora a carico dell'AFC, determinando un onere supplementare nelle procedure legali. Nel complesso, con la riforma – soprattutto in relazione alla costituzione del nuovo servizio penale nel 2013 – sono state trasferite nella nuova Divisione Diritto meno di dieci posti a tempo pieno.

L'AFC ha dovuto applicare la nuova legge in tempi molto brevi. Nel quadro dei relativi lavori di implementazione, alcuni collaboratori della DP IVA hanno manifestato problemi di motivazione dovuti al fatto che il Parlamento ha posto in vigore la legge molto rapidamente e che la legge si basava prevalentemente sui lavori preliminari della Camera fiduciaria (oggi EXPERTsuisse) ed era orientata alle esigenze dei contribuenti. Oggi per la maggior parte dei collaboratori le ripercussioni della riforma non rappresentano alcun problema né a livello di motivazione né di clima lavorativo.

#### **I ricavi dai controlli sono calati sensibilmente già nel 2006**

Il metodo delle aliquote saldo semplifica il rendiconto IVA e sgrava la DP IVA dal punto di vista amministrativo. L'ipotesi dell'AFC che, grazie all'aumento del limite della cifra d'affari dovuto alla riforma, fino a 16 000 contribuenti avrebbero allestito il loro rendiconto con il nuovo metodo non si è verificata.



La DP IVA effettua controlli interni ed esterni. Già nel 2006 si è registrato un sensibile calo dei ricavi dai controlli, riconducibile soprattutto all'introduzione del cosiddetto «articolo pragmatico» nell'ordinanza sull'IVA. In tal modo il Consiglio federale aveva soddisfatto già prima della revisione della legge del 2010 una richiesta politica, secondo cui la DP IVA non avrebbe più dovuto essere autorizzata a effettuare riscossioni posticipate dell'imposta per ragioni meramente formali. L'inserimento delle relative disposizioni nella legge del 2010 non ha avuto ripercussioni sui ricavi dai controlli.

### **Migliorare il controllo della durata delle procedure legali**

Accelerare le procedure legali è stata una delle richieste principali della riforma dell'IVA 2010. Una misura importante a tale scopo è stata la riduzione del termine di prescrizione di un credito fiscale da 15 a 10 anni. Rispettare questo termine rappresenta una sfida per la DP IVA. Tuttavia, nella primavera del 2015 la Commissione dell'economia e dei tributi del Parlamento ha respinto nettamente la reintroduzione del termine di 15 anni.

Il rischio effettivo di prescrizione dipende da molteplici fattori ignoti (tra cui dal numero e dalla complessità dei casi di controversie, dalla capacità produttiva dei tribunali e dal comportamento dei contribuenti). Attualmente la DP IVA dispone di pochi dati significativi in merito alla durata delle procedure. Affinché non debbano essere ammortizzati inutilmente crediti fiscali, è importante tenere sotto controllo e documentare i termini di prescrizione. Il CDF raccomanda dunque alla DP IVA di completare il monitoraggio di prescrizione e provvedere a una statistica attendibile della durata delle procedure.

### **L'attività del servizio penale è scarsamente conosciuta**

Responsabile dal 2013 dell'esecuzione di procedimenti penali, il servizio penale si concentra sui casi sospetti di grande portata. I casi minori o di media portata sono puniti se possibile con una multa all'azienda. Ai fini della prevenzione, il CDF raccomanda all'AFC di ampliare l'informazione sull'attività del servizio penale e di elaborare una modifica di legge, affinché le prove dai controlli possano in linea di principio essere utilizzate in un procedimento penale.

Il CDF giunge alla conclusione che grazie alla riforma dell'IVA sono stati ridotti i costi amministrativi dei contribuenti. Ciò è quanto emerge anche da due studi di esperti. Gli sgravi riguardano soprattutto la deduzione semplificata dell'imposta precedente. La portata esatta non è invece quantificabile. Dai raffronti internazionali emerge che in Svizzera l'IVA è molto più semplice e richiede un dispendio di tempo quattro o cinque volte inferiore rispetto ad altri Paesi.

### **Testo originale in tedesco**



## **The 2010 VAT reform**

### **Evaluation of the impact on the Tax Administration and taxpayers**

#### **Key facts**

---

Value added tax (VAT) is the most important source of receipts for the Confederation. In 2015, approximately CHF 22.5 billion flowed from 361,000 taxpayers into the federal coffers. The Federal Council wanted to simplify the tax system with the 2010 VAT reform but without affecting tax revenue. The maximum turnover for the net tax method was thus increased from CHF 3 million to CHF 5 million. Moreover, the position of the taxpayer according to procedural law was improved by means of various measures. These include, for example, the definitive effect of tax audits, the shortening of the absolute limitation period from 15 to 10 years and renewed criminal law. The administrative burden on companies was also to be eased. However, Parliament did not carry out any further simplifications in the reform by way of a standard rate or the abolition of exceptions.

The Swiss Federal Audit Office (SFAO) examined the impact of the 2010 VAT reform on the Main VAT Division of the Federal Tax Administration (FTA) and on the taxpayers' administrative burden.

#### **The reform created a considerable burden for the Administration, albeit one that was one-off**

The introduction of the law caused a considerable amount of one-off work. Around 200 Main VAT Division part-time and in part full-time employees (FTE) were involved in its implementation. The reform had little impact on the procedures and the organisational structure of the Main Division. The number of staff in the Main VAT Division has remained stable at around 650 FTEs. In the run-up, the FTA had predicted an additional requirement of 30 FTEs.

Today, it is still the Legal Division of the Main VAT Division which has been most affected by the 2010 reform. The total revision of the Value Added Tax Act (VATA) shifted a number of the evidence requirements from the part of taxpayers to the FTA, which led to an additional burden in terms of legal procedures. With the reform, fewer than 10 FTEs overall were shifted to the Legal Division, above all in connection with the creation of the new Criminal Affairs Unit in 2013.

The FTA had to introduce the new law in a very short period of time. The corresponding implementation work was accompanied by motivational problems on the part of many Main VAT Division employees because Parliament brought the law into force very swiftly, the law was largely based on preliminary work of the Swiss Institute of Certified Accountants and Tax Consultants (now EXPERT-suisse) and was geared to taxpayers' needs. Employees consider the current influence of the reform on motivation and the working atmosphere to be largely unproblematic.

#### **Already in 2006, there was a sharp drop in receipts from checks**

The net tax method simplifies VAT returns and also eases the administrative burden of the Main VAT Division. The FTA's assumption that the higher turnover limit due to the reform would lead to up to 16,000 new taxpayers submitting their returns using this method did not materialise.

The Main VAT Division conducts internal and external checks. A sharp decline in audit receipts had already been recorded from 2006. This was above all due to the introduction of the so-called "pragmatism article" in the Value Added Tax Ordinance. The Federal Council had thus responded to political calls already before the 2010 legislative revision that the Main Value Added Tax Division should



no longer make subsequent tax claims on account of mere formal deficiencies. The adoption of the corresponding provisions in the 2010 law had virtually no further impact on audit receipts.

### **Improved monitoring of the duration of legal proceedings**

Speeding up legal proceedings was a key demand of the 2010 VAT reform. An important measure in this was the shortening of the limitation period of a tax claim from 15 to 10 years. Meeting this deadline is a challenge for the Main Value Added Tax Division. However, a re-extension of the limitation period to 15 years was clearly rejected by the Economic Affairs and Taxation Committee of the National Council in spring 2015.

The actual limitation risk stems from many unknowns (among other things, the number and complexity of the disputes, the workload of the courts and the taxpayers' behaviour). Currently, the Main VAT Division only has insufficient data on the duration of proceedings. It is important that limitation periods are documented and monitored so that tax claims do not have to be written off unnecessarily. The SFAO thus recommends that the Main VAT Division supplement the monitoring of limitation periods and to do everything necessary to draw up useful statistics on the duration of proceedings.

### **The activities of the Criminal Affairs Unit are largely unknown**

Since 2013, the Criminal Affairs Unit has been responsible for the implementation of criminal proceedings. It concentrates on major suspicious cases. Smaller and more medium-sized cases are subject to company fines where possible. For prevention purposes, the SFAO recommends that the FTA should provide more information on the Criminal Affairs Unit's activities and prepare a legislative amendment with the goal of generally being able to use evidence from audits in criminal proceedings.

The SFAO concluded that the administrative costs for taxpayers were reduced thanks to the VAT reform. This has also been confirmed by two expert studies. Relief is provided above all in the case of the simplified input tax deduction system. The precise extent cannot be determined, however. International comparisons show that VAT in Switzerland is much simpler than in other countries and taxpayers have to spend four to five times less time on it.

**Original text in German**



### **Stellungnahme der Eidgenössischen Steuerverwaltung:**

L'Administration fédérale des contributions (AFC) a pris connaissance que, même si la mise en place du nouveau régime n'a pas été facile pour la Division principale de la TVA (notamment en raison de la rapidité de la réforme), le cap a été franchi. L'application de la nouvelle loi se déroule désormais généralement sans problèmes. Certes, plusieurs nouvelles dispositions de procédure ont rendu le travail de la Division principale de la TVA un peu plus difficile et nécessitent encore des adaptations, mais ce résultat correspond à la volonté claire du législateur qui était d'obtenir une meilleure égalité des "armes" entre l'administration et l'assujetti. L'AFC adhère de manière générale aux recommandations qui lui sont faites.



## Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	<b>14</b>
1.1	Warum dieses Thema?	14
1.2	Der Ablauf der Mehrwertsteuer-Reform 2010	14
1.3	Die wichtigsten Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes 2010	16
1.4	Ziele und Fragestellungen der Evaluation	17
1.5	Vorgehen der Eidgenössischen Finanzkontrolle	17
2	Wirkungen der Reform 2010 auf die Hauptabteilung MWST der ESTV	<b>19</b>
2.1	Starker Rückgang der Kontrolleinnahmen bereits im Jahr 2006	19
2.2	Mehraufwand wegen der freien Beweiswürdigung, dafür bessere rechtstaatliche Qualität	21
2.3	Entlastung dank mehr Saldosteuer-Abrechnungen blieb aus	21
2.4	Personalbestand stagniert trotz mehr Steuerpflichtigen	22
2.5	Keine andauernd negative Wirkung der Reform 2010 auf die Motivation	23
3	Wirkungen auf die Abteilung Erhebung der Hauptabteilung MWST	<b>24</b>
3.1	Die Abteilung Erhebung war primär bei der Gesetzeseinführung gefordert	24
3.2	Neue Begriffe der Reform sind teilweise noch immer unklar	24
3.3	Geringe Auswirkungen der Reform auf den Personalbestand	25
4	Wirkungen auf die Abteilung Externe Prüfung der Hauptabteilung MWST	<b>26</b>
4.1	Etwas weniger Kontrollen wegen dem Personalsrückgang	26
4.2	Kontrollen sind seit 2010 mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen	27
4.3	Weitere Wirkungen auf die Abteilung Externe Prüfung blieben gering	28
5	Wirkungen auf die Abteilung Recht der Hauptabteilung MWST	<b>29</b>
5.1	Die kurzen Verjährungsfristen des Gesetzes bewirken Termindruck	29
5.2	Intensivierte Strafverfolgung ab dem Jahr 2013	31
6	Wirkungen auf den administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen	<b>38</b>
6.1	Tiefere Regulierungskosten dank der MWST-Reform 2010	38
6.2	Externe Studien zeigen eine Kostensenkung für die Steuerpflichtigen	39
6.3	Die Experten sind uneinig über das Ausmass der Vereinfachung	39
6.4	Die Unternehmen beurteilen die Reform 2010 positiv	40
6.5	Im internationalen Vergleich ist die MWST in der Schweiz einfach	40
7	Schlussfolgerungen	<b>41</b>
7.1	Antworten auf die zwei Hauptfragen der Evaluation	41
8	Vier Empfehlungen der Eidgenössischen Finanzkontrolle	<b>43</b>
8.1	Generelles	43



8.2	Die Empfehlungen der Eidgenössischen Finanzkontrolle	43
<b>9</b>	<b>Schlussbesprechung</b>	<b>47</b>
	Anhang 1: Rechtsgrundlagen und parlamentarische Vorstösse	<b>48</b>
	Anhang 2: Bibliographie	<b>50</b>
	Anhang 3: Befragte und kontaktierte Stellen	<b>52</b>
	Anhang 4: Abkürzungen, Glossar, Priorisierung der Empfehlungen	<b>54</b>
	Anhang 5: Übersicht zu den finanziell wichtigsten Wirkungen der Reform	<b>56</b>
	Anhang 6: Wirkungsmodell zur Mehrwertsteuer-Reform von 2010	<b>57</b>
	Anhang 7: Auswertung der Gruppengespräche mit Mitarbeitenden der HA MWST	<b>58</b>

### **Abbildungsverzeichnis**

	Abbildung 1: MWST-Reform mit den Teilen A und B im Überblick	15
	Abbildung 2: Netto-Kontrolleinnahmen der Hauptabteilung MWST von 1998 bis 2015	20
	Abbildung 3: Anzahl Steuerpflichtige 2008 bis 2015 mit Saldosteuersätzen (SSS)	22
	Abbildung 4: Vollzeitstellen der Hauptabteilung MWST Ende 2009 und Ende 2015	22
	Abbildung 5: Externe Kontrollen 2005 bis 2015	26



## **1 Einleitung**

### **1.1 Warum dieses Thema?**

Gestützt auf das Jahresprogramm 2015 hat die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) eine Evaluation über die Wirkungen der Mehrwertsteuer-Reform 2010 (MWST) vorgenommen.

Die Einnahmen der MWST im Jahr 2010 betragen knapp 21 Mrd. Franken. Der Bundesrat schätzte die Mindereinnahmen der Reform 2010 auf rund 500 Millionen Franken.

Bei der MWST-Reform 2010 wurde das Vorsteuerabzugsrecht der Unternehmen systematisch geordnet. Die sogenannte *taxe occulte* sollte auf die Steuerausnahmen und die Subventionen beschränkt werden.<sup>1</sup> Um die Unternehmen zu entlasten, hat die MWST-Reform 2010 insbesondere deren Rechtsstellung gegenüber der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) in Steuerjustiz- und Strafverfahren gestärkt. Schliesslich sollten die Unternehmen administrativ entlastet werden.

Die Evaluation befasst sich insbesondere mit den Wirkungen der MWST-Reform 2010 auf

1. die administrative Belastung für die Steuerpflichtigen, und
2. die Rechtsstellung der ESTV gegenüber den Steuerpflichtigen.

### **1.2 Der Ablauf der Mehrwertsteuer-Reform 2010**

Der Bundesrat stellte 2005 in seinem Bericht «10 Jahre MWST» grundlegenden Reformbedarf bei der Mehrwertsteuer fest. Besonders kritisiert wurden die als formalistisch und fiskalistisch empfundene Praxis der ESTV und die restriktive Gewährung des Rechts auf den Vorsteuerabzug.<sup>2</sup> Aufgrund der kontroversen Ergebnisse zum Vernehmlassungsentwurf 2007 der ESTV – insbesondere zum Einheitssatz und der Abschaffung der meisten Ausnahmen - unterbreitete er dem Parlament im Jahr 2008 schliesslich eine MWST-Reform in zwei Teilen: Dem Teil A (sogenanntes Basismodul Steuergesetz) mit den weniger bestrittenen Vorschlägen und dem Teil B. Der Gesetzesentwurf der Botschaft von 2008 war stark an die Vorschläge der Treuhand-Kammer (seit 2015 EXPERTsuisse) angelehnt. Das Kompetenzzentrum MWST der Treuhand-Kammer hatte bereits 2006 verschiedene Gesetzesentwürfe publiziert.<sup>3</sup> Dass verwaltungsexterne Experten im Gesetzgebungsverfahren eine wichtige Rolle spielen und auch ein Gesetz entwerfen, ist nicht ungewöhnlich. Dass hingegen ein Gesetzesentwurf der Verwaltung nach der Vernehmlassung stark abgeändert und an externe Entwürfe angepasst wird, kann als Signal der Politik an die Verwaltung gewertet werden.

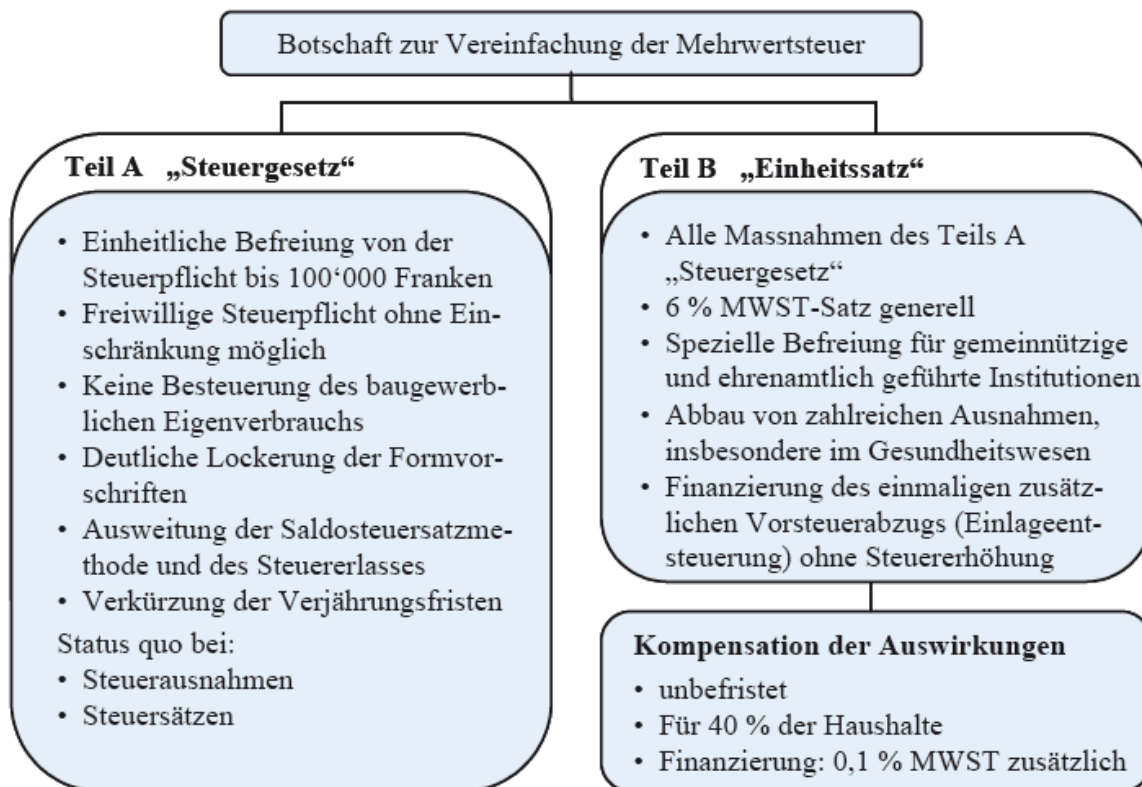
---

1 Baumgartner, Clavadetscher, Kocher (2010): Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, S. 13

2 Ebd., S. 7

3 Ebd., S. 9-10

Abbildung 1: MWST-Reform mit den Teilen A und B im Überblick



Quelle: Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, S. 6888

Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats (WAK-N) beschloss bei der im Herbst 2008 begonnenen Behandlung der Vorlage, nur auf den Teil A einzutreten und den kontroversen Teil B zurückzustellen. Sie nahm zudem viele und zum Teil namhafte Änderungen am Gesetzesentwurf vor. Im Ratsplenum wurde schliesslich nur noch über die wenigen, in der WAK-N umstrittenen Änderungen diskutiert.

Auch die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerats (WAK-S) änderte die Vorlage erheblich, wobei der Ständerat diese Änderungen in seine Beratungen der Sommersession 2009 übernahm. Das Parlament hat in der Schlussabstimmung vom 11. Juni 2009 das neue MWSTG mit sehr grossen Mehrheiten gutgeheissen (Anteil der Ja-Stimmen von über 95%). Das Parlament hatte damit in weniger als einem Jahr eine vollständig überarbeitete Gesetzesvorlage verabschiedet. Es bestimmte zudem mit dem 1. Januar 2010 einen sehr frühen Inkraftsetzungstermin, um die Steuerpflichtigen möglichst schnell an den Vorteilen des neuen Rechts teilhaben lassen. Dass das Parlament das Inkrafttreten nicht dem Urteil des Bundesrates überlassen wollte, zeigte eine gewisse Skepsis gegenüber der Verwaltung.

Das hohe Tempo stellte sowohl die Pflichtigen als auch die Steuerverwaltung vor „grosse Herausforderungen“. <sup>4</sup> Die ESTV erarbeitete in den sechs Monaten bis Ende 2009 fünf neue Verordnungen

<sup>4</sup> Camenzind, Honauer, Vallender, Jung, Probst (2012): Handbuch zum neuen Mehrwertsteuergesetz (MWSTG), S. 18



(siehe **Anhang 1**). Am Inkraftsetzungstermin hatte die ESTV aber noch nicht alle Informationsmaterialien (MWST-Infos, Praxis-Infos sowie Branchenbroschüren) zum neuen Recht publiziert. Zahlreiche Materialien erschienen mehrere Quartale nach dem Inkrafttreten des Gesetzes, so dass dessen Einführungsphase für alle Beteiligten schwierig war.

Die weiteren Reformvorschläge des Bundesrates für eine MWST mit einem einzigen Steuersatz (Teil B der Reform) bzw. mit zwei Steuersätzen wurden vom Parlament abgelehnt.<sup>5</sup>

### **1.3 Die wichtigsten Änderungen des Mehrwertsteuergesetzes 2010**

Mit der Reform der MWST wollte der Bundesrat die Steuer vereinfachen, ohne dass das Steueraufkommen verändert wurde. Deshalb sollte die Zielsetzung der Steuer klar definiert werden.<sup>6</sup> Das *Besteuerungsziel der MWST* sollte explizit die private Einkommens- und Vermögensverwendung für den Konsum sein.<sup>7</sup> Bei den Unternehmen sollte hingegen möglichst „*jegliche definitive Steuerbelastung*“ vermieden werden.<sup>8</sup> Die entsprechende neue Dogmatik<sup>9</sup> „*stellt die wesentlichste Neuerung, den eigentlichen Kern der Reform dar.*“<sup>10</sup> Um die Unternehmen nicht definitiv mit der MWST zu belasten, wurden ihre Möglichkeiten für den Vorsteuerabzug durch zahlreiche Massnahmen ausgedehnt. Damit sollte die sogenannte *taxe occulte* auf die Steuerausnahmen und die Subventionen beschränkt werden.<sup>11</sup>

Die Reform sollte zudem *die Unternehmen administrativ entlasten*.<sup>12</sup> Deshalb wurde u.a. der maximale Umsatz für die Saldosteuerermethode von drei auf fünf Mio. Franken erhöht, damit diese einfache Abrechnungsmethode mehr Steuerpflichtigen offen steht. Zudem wurden die formalen Vorschriften für MWST-Belege gelockert.<sup>13</sup>

Die verfahrensrechtliche *Stellung der Steuerpflichtigen* wurde schliesslich durch diverse Massnahmen verbessert.<sup>14</sup> Dazu gehörten z.B. die abschliessende Wirkung von Steuerkontrollen, die Kürzung der absoluten Verjährungsfrist von 15 auf 10 Jahre und ein erneuertes Strafrecht.

---

5 ESTV (2016): 5.11. Reform der Mehrwertsteuer [https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/.../5.../vorstoesse\\_d\\_5-11.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/.../5.../vorstoesse_d_5-11.pdf)

6 Botschaft vom 25. Juni 2008 S. 6910 bis 6913

7 Ebd. S. 6887, Mehrwertsteuergesetz Art. 1 Abs. 1

8 Ebd. S. 6911

9 Ebd. S. 6910 bis 6910

10 Baumgartner, Clavadetscher, Kocher (2010): Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, S. 13

11 Ebd.

12 Botschaft vom 25. Juni 2008 S. 6887

13 ESTV (2016): 5.11. Reform der Mehrwertsteuer, S. 6 [https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/.../5.../vorstoesse\\_d\\_5-11.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/.../5.../vorstoesse_d_5-11.pdf)

14 Botschaft vom 25. Juni 2008 S. 7031



## 1.4 Ziele und Fragestellungen der Evaluation

Bei der Vorbereitung dieser Evaluation zeigte sich, dass zu vielen Einzelpunkten der Reform 2010 bereits Untersuchungen und Analysen vorhanden sind. Das Hauptziel der Evaluation ist die Erstellung einer Metaanalyse zu den folgenden zwei Hauptfragen:

**Hauptfragestellung 1: Welche Wirkungen hatte die MWST-Reform von 2010 auf die Eidg. Steuerverwaltung?**

Von besonderem Interesse für die EFK sind die mutmasslichen Wirkungen für die ESTV als Konsequenz des neuen Gesetzes. Das revidierte MWST-Gesetz verschob zahlreiche Beweisanforderungen von den Steuerpflichtigen zur ESTV. Auch sind die Erfolgchancen der ESTV in späteren Strafverfahren geringer, weil sie darin die bei Kontrollen gewonnenen Unterlagen nicht verwenden darf.

**Hauptfragestellung 2: Wie weit hat die MWST-Reform von 2010 den administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen gesenkt?**

Die Reform sollte die Unternehmen administrativ entlasten. Es soll untersucht werden, inwieweit dies gelungen ist.

Zur Beantwortung der Hauptfragen siehe Kapitel 7.1.

## 1.5 Vorgehen der Eidgenössischen Finanzkontrolle

Anhand der folgenden fünf methodologischen Module wurden die Fragestellungen beantwortet:

### Modul 1: Dokumentanalyse

Die Dokumentenanalyse diente zur Erarbeitung der notwendigen Grundlagen und lieferte Hintergrundinformationen für alle Module. Die Dokumentenanalyse umfasste vor allem die gesetzlichen Grundlagen, die Botschaft von 2008, parlamentarische Vorstösse, bundesinterne und bundesexterne Berichte und Studien (Auflistung siehe **Anhang 1** und **2**).

### Modul 2: Interviews

Insgesamt hat die EFK acht leitfadengestützte Interviews mit Vertretern des Bundes sowie externen Fachpersonen und Betroffenen durchgeführt (siehe **Anhang 3**). Die Interviews dienten zur Vertiefung einzelner, spezifischer Themenbereiche, zur Erlangung weiterführender Informationen sowie zur Verifizierung bzw. Qualitätssicherung vorhandener Ergebnisse.



### **Modul 3: Gruppendiskussionen (focus groups)**

Mit sechs Gruppendiskussionen lernte die EFK die Einschätzung der Mitarbeiter der Hauptabteilung MWST zur Reform 2010 kennen, insbesondere bezüglich Kontrollen und Strafverfahren, Ausbildung, Stimmung und Motivation. Befragt wurden Angehörige der Abteilungen Erhebung, Externe Prüfung sowie Recht, die seit mindestens 2008 für die Hauptabteilung MWST der ESTV tätig waren. Für jede Abteilung wurde je ein Gruppengespräch mit Teamchefs und mit Mitarbeitenden durchgeführt. Am Schluss der rund zweistündigen Gruppengespräche füllten die Teilnehmenden einen Fragebogen aus mit ihren Einschätzungen zu vierzehn wichtigen Themen der Reform 2010 (siehe Ergebnisse im **Anhang 7**).

### **Modul 4: Metaanalyse zum administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen**

Die Reform sollte die Unternehmen administrativ entlasten. Verschiedene Studien haben diese Entlastung schon untersucht. Die EFK hat deshalb keine eigene Studie zu diesem Thema vorgenommen, sondern die bestehenden Untersuchungen einer Metaanalyse unterzogen. Ergänzend dazu hat die EFK ihre Interviewpartner um ihre Meinung zu den Studien sowie ihre eigene Einschätzung zum administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen gebeten.

### **Modul 5: Internationaler Vergleich**

Die Reform 2010 hat u.a. zu Änderungen bei den MWST-Verfahren geführt, um den Steuerpflichtigen gleich lange Spiesse gegenüber der Verwaltung einzuräumen. Diese Änderungen haben möglicherweise verschiedene Aufgaben der Verwaltung unnötig erschwert. Deshalb hat die EFK bei den Rechnungshöfen in Deutschland, Österreich und Frankreich schriftlich nachgefragt, ob die MWST-Verwaltungen in diesen Vergleichsländern mit ähnlichen Vorgaben konfrontiert sind.

Ergänzend zu diesen fünf Modulen hat Dr. Ivo P. Baumgartner als externer Beauftragter das Team der EFK mit MWST-Fachwissen unterstützt.

Die Evaluation wurde in der Zeit vom September 2015 bis August 2016 durchgeführt. Sie wurde gemäss den Standards der Schweizerischen Evaluationsgesellschaft (SEVAL) und den allgemeinen Grundsätzen der Wirtschaftlichkeitsprüfung (ISSAI 300 - International Standards of Supreme Audit Institutions) erarbeitet.<sup>15</sup> Die Verantwortung für die Evaluation trägt die EFK. Mit der Umsetzung hat die EFK ihren Fachbereich Wirtschaftlichkeitsprüfung und Evaluation beauftragt. Das Projektteam setzte sich aus Bruno Nideröst (Projektleitung), Virginie Gaspoz sowie Ueli Luginbühl (wissenschaftliche Mitarbeit) zusammen. Es arbeitete unter der Supervision des Fachbereichsleiters Emmanuel Sangra. Die Kosten der Evaluation sind durch die EFK übernommen worden. Sie hat dafür 177 Arbeitstage und für das externe Mandat knapp 20 000 CHF eingesetzt.

Die EFK dankt der ESTV und allen kontaktierten Personen für die wertvolle Unterstützung.

---

<sup>15</sup> Siehe <http://www.seval.ch/de/standards/> und <http://de.issai.org/media/69907/issai-300-g-new.pdf>.

## **2 Wirkungen der Reform 2010 auf die Hauptabteilung MWST der ESTV**

Die Gesetzeseinführung war mit einem beträchtlichen einmaligen Aufwand verbunden. Rund 200 Mitarbeitende der HA MWST waren teilzeitlich und teilweise vollamtlich mit der Umsetzung befasst. Sie überarbeiteten u.a. das Publikationskonzept: Es wurden insgesamt 21 MWST-Infos, 26 MWST-Branchen-Infos sowie diverse MWST-Praxis-Infos veröffentlicht.<sup>16</sup> Nachstehend wird nicht weiter auf solche einmaligen Aufwendungen eingegangen, sondern auf die dauerhaften Wirkungen für Hauptabteilung MWST.

### **2.1 Starker Rückgang der Kontrolleinnahmen bereits im Jahr 2006**

Die strenge Anwendung der Formvorschriften durch die HA MWST führte in den ersten Jahren der MWST zu Steuernachbelastungen wegen blossen Formmängeln, selbst wenn dem Bund kein Steuerausfall entstanden war.<sup>17</sup> Die HA MWST nahm deshalb ab im 2005 verschiedene Praxisänderungen vor, welche den Steuerpflichtigen Erleichterungen brachten und ihr Risiko von nachträglichen Korrekturen deutlich verringerten.

Mit Wirkung ab dem 1. Juli 2006 ergänzte zudem der Bundesrat die MWST-Verordnung<sup>18</sup> aufgrund einer Motion<sup>19</sup> mit folgender Bestimmung:

„Allein aufgrund von Formmängeln wird keine Steuernachforderung erhoben, wenn erkennbar ist oder die steuerpflichtige Person nachweist, dass durch die Nichteinhaltung einer Formvorschrift des Gesetzes oder dieser Verordnung für die Erstellung von Belegen für den Bund kein Steuerausfall entstanden ist.“

Damit hatte der Bundesrat bereits vor der Gesetzesrevision 2010 dem politischen Wunsch entsprochen, dass die HA MWST eine weniger formalistische Haltung verfolge: Das bewirkte, dass viele Nachbelastungen wegen Formmängeln nicht vorgenommen wurden. Zudem verringerten die Vereinfachungen die Gefahr von Fehlern. Die nachstehende Abbildung 2 zeigt die Entwicklung der Kontrolleinnahmen von 1998 bis 2015:

---

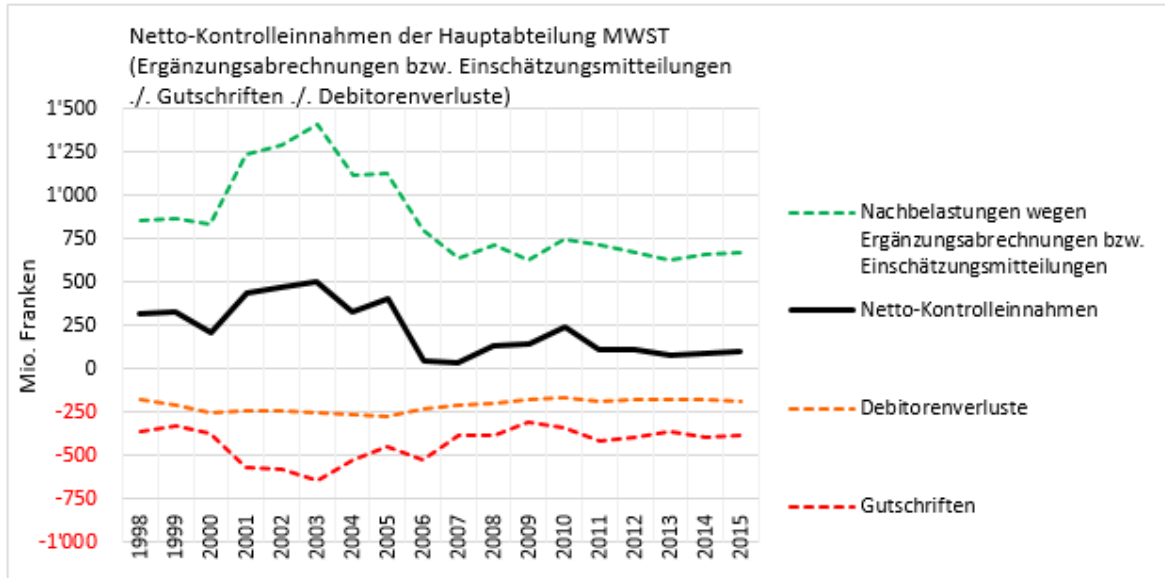
16 <http://www.estv.admin.ch/mwst/dokumentation/00130/index.html?lang=de>

17 Bundesgerichtsurteil 2C\_33/2014 vom 27. Juli 2015: Mehrwertsteuer (1. Quartal 2006 bis 4. Quartal 2009), Vorsteuerabzug bei fehlender Mehrwertsteuernummer, Erwägung 3.5.2

18 Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV; AS 2000 1347)

19 Motion (05.3743), eingereicht von NR P. Müller, 30. November 2005, „Keine MWST-Nachforderungen allein aus formalistischen Gründen“

**Abbildung 2: Netto-Kontrolleinnahmen der Hauptabteilung MWST von 1998 bis 2015**



Quelle: Angaben der ESTV, Darstellung der EFK

Die Entwicklung der Netto-Kontrolleinnahmen (Nachbelastungen minus Gutschriften und Debitorenverluste; die Zahlen enthalten auch Schätzungen der ESTV für Steuerbeträge noch nicht eingereicherter Abrechnungen und Verluste hieraus) ist v.a. durch einen starken und dauerhaften Rückgang im Jahr 2006 geprägt. Der in diesem Jahr in Kraft gesetzte Pragmatismusartikel dürfte der Hauptgrund dafür sein.

Die durchschnittlichen Netto-Kontrolleinnahmen von 1998 bis 2005 hatten 374 Mio. Franken betragen, von 2006 bis 2009 waren es nur noch 90 Mio. Franken. Von 2010 bis 2015 betragen die Netto-Kontrolleinnahmen durchschnittlich 122 Mio. Franken. Die gesetzliche Verankerung der Änderungen von 2005 und 2006 durch die Reform 2010 hatte also keine wesentlichen Wirkungen mehr auf die Netto-Kontrolleinnahmen.

Der Rückgang der Netto-Kontrolleinnahmen 2005 / 2006 resultiert vor allem aus einem starken Rückgang der Nachbelastungen, der durch eine Abnahme der Debitorenverluste und v.a. der Gutschriften etwas gemildert wird. Das bedeutet, dass v.a. vor 2006 die Ergänzungsabrechnungen oft nicht zu endgültigen Steuereinnahmen geführt hatten, weil sie später aufgehoben (Gutschriften) oder abgeschrieben werden mussten (Debitorenverluste).

Die Kontrolleinnahmen werden durch zahlreiche Faktoren beeinflusst. Dazu gehören beispielsweise die wachsende Erfahrung der Steuerpflichtigen mit der MWST, die zu qualitativ besseren Abrechnungen führt, und veränderte Verfahren der Steuerverwaltung für die Auswahl der zu prüfenden Steuerpflichtigen.

## **2.2 Mehraufwand wegen der freien Beweiswürdigung, dafür bessere rechtstaatliche Qualität**

Die Reform 2010 verankerte den Abbau des Formalismus auf Gesetzesstufe und insbesondere im neuen Verfahrensrecht.<sup>20</sup> Die Steuerverwaltung muss *den rechtserheblichen Sachverhalt von Amtes wegen feststellen*<sup>21</sup> und seit 2010 die Beweise frei - d.h. *ohne Bindung an formelle Beweisregeln* – sowie *umfassend und pflichtgemäss* würdigen.<sup>22</sup> Die Verwaltung kann sich wegen der freien Beweiswürdigung nicht mehr auf die formelle Prüfung beschränken. Dies bedeutet, dass die steuerpflichtigen Personen abgabebefreiende oder –mindernde Tatsachen leichter beweisen können, da grundsätzlich alle und auch indirekte Beweismittel zulässig sind. Die freie Beweiswürdigung ist beispielsweise anzuwenden, wenn eine steuerpflichtige Person eine von der Verwaltung verlangte Urkunde nicht vorlegen kann.

Die freie Beweiswürdigung erfordert von der HA MWST einen Mehraufwand, um materiell richtige Entscheide zu treffen. Der Wegfall des Formalismus machte die Kontrolltätigkeit tendenziell schwieriger, aber auch interessanter. Zudem ist bei den weitergezogenen Fällen der Beweisaufwand der Verwaltung höher. Gemäss der HA MWST führt dieser Mehraufwand aber auch zu einer qualitativ besseren Arbeit.

Die praktische Bedeutung von Art. 81 MWSTG darf auch nicht überschätzt werden, weil der ‚direkte‘ Urkundenbeweis auch für die Steuerpflichtigen am einfachsten und verlässlichsten ist und jeder ‚indirekte‘ Beweis mit weiteren Beweismitteln mehr Zeit und Mühe erfordert.<sup>23</sup>

## **2.3 Entlastung dank mehr Saldosteuer-Abrechnungen blieb aus**

Saldosteuersätze vereinfachen die MWST-Abrechnung, weil die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen. Stattdessen wird die geschuldete Steuer durch Multiplikation des Bruttoumsatzes mit dem entsprechenden Saldosteuersatz (SSS) berechnet. Der maximale Jahresumsatz für die Saldosteuerersatzmethode wurde 2010 von drei auf fünf Millionen angehoben, damit mehr Steuerpflichtige diese einfache Abrechnungsmethode anwenden können. In der Botschaft zum neuen MWSTG war die ESTV von 16 000 Pflichtigen ausgegangen, die dank der höheren Limiten neu von der Saldosteuerersatz-Methode Gebrauch machen könnten. Davon erwartete die HA MWST auch einen Minderbedarf von fünf Vollzeitstellen für sich selbst.

Aufgrund der höheren Limiten wechselten im Jahr 2010 nur 909 Steuerpflichtige zur SSS-Methode. Weitere 5 363 Pflichtige wählten die SSS-Methode, ohne dass die angehobenen Limiten für sie eine Rolle spielten. Somit rechneten im Jahr 2010 nur 6 272 Pflichtige neu zusätzlich mit der SSS-Methode ab. In den Jahren 2011 bis 2015 nahm der prozentuale Anteil der Steuerpflichtigen, welche die SSS-Methode anwendeten, geringfügig ab:

---

20 Das MWSTG 2010 unterscheidet strikt zwischen der Steuerfestsetzung (Art. 81 ff.) und dem Steuerbezug (Art. 86 ff.). Siehe dazu: Kocher, Vorbemerkungen zu Art. 81 ff. MWST, Randziffern 1 bis 4, in: Zweifel, Beusch, Glauser, Robinson (Herausgeber) 2015: Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

21 Art. 81 Abs. 2 MWSTG

22 Kocher, Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG), Randziffer 34, in: Zweifel, Beusch, Glauser, Robinson (Herausgeber) 2015: Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

23 Kocher, Beweiswürdigung (Art. 81 Abs. 3 MWSTG), Randziffern 34 und 35, in: Ebd.



**Abbildung 3: Anzahl Steuerpflichtige 2008 bis 2015 mit Saldosteuersätzen (SSS)**

	Steuerpflichtige	Zunahme pro Jahr	Pflichtige mit SSS	in % aller Pflichtigen
2015	364'973	1.1%	113'668	31.1%
2014	361'177	1.6%	113'411	31.4%
2013	355'602	1.9%	112'488	31.6%
2012	349'028	1.9%	110'898	31.8%
2011	342'403	2.4%	110'630	32.3%
2010	334'290	3.2%	108'742	32.5%
2009	323'784	1.1%	102'617	31.7%
2008	320'375		102'678	32.0%

Quelle: Angaben der ESTV, Darstellung der EFK

Die obenstehende Abbildung 3 zeigt, dass nach der Reform 2010 unverändert gut 31% aller Steuerpflichtigen mit Saldosteuersätzen abrechneten. Die Anzahl der Steuerpflichtigen wuchs ab 2010 praktisch parallel zum Bruttoinlandprodukt. Da die Abrechnungsmethode mit Saldosteuersätzen weniger als erwartet genutzt wird, ist die erwartete personelle Entlastung der Steuerverwaltung ausgeblieben.

#### **2.4 Personalbestand stagniert trotz mehr Steuerpflichtigen**

Vom neuen MWSTG erwartete der Bundesrat einen Mehraufwand für die HA MWST von 30 Vollzeitstellen, was rund 5% des Personalbestands entsprach.<sup>24</sup> Die Gruppengespräche der EFK bestätigten, dass die Mitarbeitenden einen gewissen Mehrbedarf an Personal wegen der Reform 2010 sehen (siehe dazu **Anhang 7**). Diesen Mehrbedarf schätzen die Mitarbeitenden jedoch als geringer ein als jenen, der sich aus der Zunahme der Steuerpflichtigen ergeben hat (siehe vorhergehende Abbildung 3). Der Personalbestand der Hauptabteilung MWST sank gemäss der nachstehenden Abbildung 4 von 2009 bis 2015 um 1.5% bzw. um neun Vollzeitstellen:

**Abbildung 4: Vollzeitstellen der Hauptabteilung MWST Ende 2009 und Ende 2015**

Abteilungen	2009	2015	Änderung
Erhebung	259	256	-3
Externe Prüfung	192	182	-11
Recht	70	79	9
übrige	42	38	-3
TOTAL	563	554	-9

Quelle: Angaben der ESTV, Darstellung der EFK

<sup>24</sup> Botschaft vom 25. Juni 2008 S. 7031

Einzig in der Abteilung Recht nahm der Personalstand zu, vor allem weil im Jahr 2013 der neue Strafdienst mit seinen sechs Vollzeitstellen (im Zeitpunkt der Evaluation 7,6) in dieser Abteilung angesiedelt wurde. Abgesehen davon blieb die Aufbauorganisation der Hauptabteilung MWST bis Ende 2015 unverändert.

## **2.5 Keine andauernd negative Wirkung der Reform 2010 auf die Motivation**

Die ESTV musste das neue Gesetz in sehr kurzer Zeit einführen. Die entsprechenden Implementierungsarbeiten wurden durch Motivationsprobleme bei manchen Mitarbeitenden der HA MWST begleitet, da das Parlament das Gesetz sehr rasch in Kraft setzte, das Gesetz weitgehend auf Vorarbeiten der Treuhandkammer (heute: EXPERTsuisse) beruhte und auf die Bedürfnisse der Steuerpflichtigen ausgerichtet war (siehe dazu das Kapitel 1). Zudem fiel die Gesetzeseinführung in jene Zeit, in der die Reorganisation FITIN sowie das Informatikprojekt INSIEME die Steuerverwaltung belasteten.

Die EFK hat im Rahmen von sechs Gruppengesprächen langjährige Mitarbeitende der HA MWST u.a. zur aktuellen Motivation sowie der Arbeitsstimmung in der jeweiligen Abteilung aufgrund der Reform 2010 befragt (siehe **Anhang 7**). Der heutige Einfluss der Reform auf die Motivation und die Arbeitsstimmung wird von den Mitarbeitenden grossmehrheitlich als unproblematisch bewertet. Nur die befragten Mitarbeitenden der Abteilung Recht bekundeten eine gewisse Unzufriedenheit mit den neuen gesetzlichen Vorgaben, welche im Vergleich zu früher als Erschwernis ihrer Arbeit wahrgenommen wird. Die Teamchefs dieser Abteilung sahen hingegen wenig Verbesserungsbedarf.



### **3 Wirkungen auf die Abteilung Erhebung der Hauptabteilung MWST**

Die *Abteilung Erhebung* ist zuständig für die korrekte Erhebung der MWST und deren Einzug.<sup>25</sup> Die Abteilung ist also v.a. am Anfang der Verfahren tätig. Ihre Hauptaufgaben sind:

- Die Prüfung der Steuerpflicht.
- Die Orientierung der Steuerpflichtigen über Rechte und Pflichten und die Beantwortung von Anfragen.
- Die Überprüfung der eingereichten Abrechnungen und die Freigabe von Auszahlungen.
- Die Verwaltung der kundenbezogenen Stammdaten, die Führung der Kundenbuchhaltung und des Hauptbuches.
- Das Mahn- und Inkassowesen inkl. Abschreibungen.
- Die pflichtgemässe Schätzung der Steuer bei fehlenden Abrechnungen.

In der Abteilung Erhebung arbeiteten Ende 2015 rund 280 Mitarbeitende; der Mitarbeiterbestand war damit praktisch gleich wie vor der Reform. Per 1.1.2016 wurde ein Teil der Belegschaft sowie die drei letzten der oben aufgelisteten Hauptaufgaben in die neue *Hauptabteilung Ressourcen* der ESTV eingliedert.<sup>26</sup> Das nachstehende Kapitel befasst sich mit den wichtigsten Wirkungen der Reform 2010 für die Abteilung Erhebung, so wie sie bis Ende 2015 bestand.

#### **3.1 Die Abteilung Erhebung war primär bei der Gesetzeseinführung gefordert**

Die Beantwortung der zahlreichen Anfragen unmittelbar nach der Inkraftsetzung des neuen Gesetzes war für viele Mitarbeitende der Abteilung Erhebung ein Problem. Zahlreiche Steuerpflichtige waren unsicher, wie sie bei den ersten Steuerabrechnungen unter dem neuen Gesetz vorzugehen hatten, und erhofften sich Auskunft von der ESTV. Die betroffenen Mitarbeitenden konnten jedoch oft nicht befriedigende Antworten geben, da viele Details noch ungeklärt und entsprechend die Broschüren und Informationsmaterialien noch gar nicht erstellt waren.

Bisher noch keine Auswirkungen hat Art. 34 Abs. 3 MWSTG: Gemäss diesem Artikel gestattet die ESTV den Steuerpflichtigen auf Antrag, anstelle des Kalenderjahres ihr Geschäftsjahr als Steuerperiode heranzuziehen.<sup>27</sup> Diese Bestimmung hätte v.a. die Abteilung Erhebung betroffen. Der Bundesrat hat den Gesetzesartikel mangels einer genügend flexiblen Informatik bei der ESTV noch nicht in Kraft gesetzt. Gemäss Auskunft der ESTV soll dies mit der neuen Informatiklösung Fiscal-IT nachgeholt werden.

#### **3.2 Neue Begriffe der Reform sind teilweise noch immer unklar**

Unter dem alten Gesetz war primär eine eindeutige Umsatzschwelle für die Steuerpflicht massgebend. Die Ausnahmen davon waren restriktiv geregelt.<sup>28</sup> Seit 2010 ist grundsätzlich jeder steuerpflichtig, der ein Unternehmen betreibt. Damit können sich auch Unternehmen ohne Umsatz leichter

---

25 EFK-Bericht 14297 *Internes Kontrollsystem über den Einnahmenprozess der Mehrwertsteuer*, S.16 - 18.

26 Angabe der ESTV: „Reformgeschichte MWST Stand April 2016“ pdf.

27 Siehe dazu auch Art. 116 Abs. 2 MWSTG

28 Art. 27 MWSTG vom 2. September 1999 (Stand am 1. Mai 2007)



freiwillig der Steuerpflicht unterstellen, was ihnen Anspruch auf den Vorsteuerabzug auf ihren Investitionen gibt und so die *Taxe occulte* vermeidet. Ausschlaggebend für die Steuerpflicht ist die sogenannte *Unternehmerische Tätigkeit*. Dieser Begriff bedarf zahlreicher Konkretisierungen und ist deshalb schwieriger zu handhaben als die frühere Umsatzgrenze. Die Definition der unternehmerischen Tätigkeit ist in einzelnen Punkten noch immer nicht abgeschlossen. So hatte die Hauptabteilung MWST in ihrer MWST-Praxis-Info 04 per 1.1.2010 festgehalten, dass als Steuerpflichtiger nur gelten könne, wer mindestens 25% seiner Aufwendungen mit Einnahmen aus einer unternehmerischen Tätigkeit erzielen könne. Mit einem Urteil<sup>29</sup> hat das Bundesgericht jedoch eine Beschwerde der ESTV abgewiesen. Es ging dabei um die Frage, ob ein zu über 90 % aus Spenden finanziertes Museum die Vorsteuern auf einem Neubau geltend machen darf. Das Bundesgericht hat damit die Regelung der ESTV faktisch aufgehoben, und es muss eine neue festgelegt werden. Solche Unsicherheiten machen die Eintragungen in das MWST-Register tendenziell aufwändiger, denn oft müssen die Mitarbeitenden der Abteilung Erhebung mehr Dokumente nachfragen.

Zu einer gewissen Unklarheit bei der Auskunftserteilung tragen die generell kürzeren Informationsmaterialien der ESTV und die Abschaffung der früheren MWST-Wegleitung bei. Aus Sicht einzelner befragter Mitarbeitenden der Abteilung Erhebung finden sich viele Steuerpflichtige nun schlecht zurecht. Die Verringerung des Gesamtumfangs der Informationsmaterialien war jedoch eine bewusste politische Forderung der Reform gewesen. Insbesondere sollten dabei Widersprüche und Redundanzen abgebaut werden.

### **3.3 Geringe Auswirkungen der Reform auf den Personalbestand**

Der erwartete Personalmehrbedarf für die Abteilung Erhebung wegen der Reform betrug gemäss der Schätzung der ESTV sechs Stellen, was 2% des gesamten Personalbestands der Abteilung entspricht. Aufgrund des Personalstopps ist der Bestand jedoch gegenüber dem Jahr 2009 unverändert geblieben.

Gemäss den Gruppengesprächen ist die Personalknappheit eines der wichtigsten Probleme der Abteilung (siehe **Anhang 7**). Die Mitarbeitenden führen sie weniger auf die Reform 2010 als auf die kontinuierlich gestiegene Zahl von Steuerpflichtigen zurück (siehe dazu die Abbildung 3 Seite 16).

Nachdem die Abteilung Erhebung v.a. bei der Gesetzeseinführung 2010 stark gefordert war, ist aus Sicht der Befragten das neue Gesetz schon seit längerem Alltag, auf den man sich eingestellt hat. Die Motivation der Mitarbeitenden ist aufgrund der Reform gemäss den Gruppengesprächen der EFK nicht mehr beeinträchtigt, bedeutend wichtiger ist für sie diesbezüglich die neue Organisation ab dem Jahr 2016. Ein Problem stellen aus Sicht der befragten Mitarbeitenden die neuen Regeln zum Strafverfahren dar. Die Strafverfahren sind jedoch keine Aufgabe der Abteilung Erhebung (siehe dazu Kapitel 5 über die Abteilung Recht).

Im Vergleich mit anderen Abteilungen der MWST sind die Auswirkungen und Probleme infolge der Reform 2010 bei der Abteilung Erhebung gering. Ebenso wurde von den Teilnehmern der Gruppengespräche kaum auf Verbesserungspotential hingewiesen.

---

29 Urteil 2C\_781/2014 vom 19.04.2015: Steuerpflicht (2010–2011)



## 4 Wirkungen auf die Abteilung Externe Prüfung der Hauptabteilung MWST

Es gibt für die MWST zwei Typen von Kontrollen: (1) durch die Abteilung Erhebung auf dem Korrespondenzweg und (2) die Prüfung bei den Steuerpflichtigen vor Ort, für welche die Abteilung Externe Prüfung zuständig ist. Die externen Kontrollen sollen der rechtsgleichen Behandlung der Steuerpflichtigen, der korrekten Anwendung der steuerlichen Vorschriften sowie der zweckmässigen Erfassung von Umsätzen und Vorsteuern dienen.<sup>30</sup>

In der Abteilung arbeiteten Ende 2015 in 12 Teams rund 190 Personen, wovon 170 Steuerexperten, die Kontrollen vor Ort durchführen. Das sind rund 10 Personen weniger als vor der Reform 2010, was einem Rückgang von rund 5% entspricht.

### 4.1 Etwas weniger Kontrollen wegen dem Personalarückgang

Die Kontrollen werden üblicherweise auf die fünf abgelaufenen Steuerperioden durchgeführt (Art. 42 Abs. 1 MWSTG, relative Verjährungsfrist von fünf Jahren). Diese Frist beginnt nach dem Ablauf der Steuerperiode zu laufen. Das bedeutet, dass z.B. bei einer Kontrolle im Jahr 2015 im Maximum die Jahre von 2010 - 2014 geprüft werden können, da für das Jahr 2010 die relative Verjährung Ende 2015 eintritt. Die Kontrollen im Jahr 2015 waren deshalb die ersten, welche ausschliesslich das neue Gesetz betrafen. Die nachstehende Abbildung zeigt die Entwicklung wichtiger Kennzahlen der Abteilung Externe Prüfung von 2005 bis 2015:

Abbildung 5: Externe Kontrollen 2005 bis 2015

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Anzahl der Kontrollen (in Tausend)	9	9.5	9.2	9.5	9.1	8.6	8.7	9.1	8.6	8.6	8.8
Vollzeitstellen	-	-	206.4	203.8	192.4	197.1	194.8	193	190.7	186.2	181.6
Kontrollen pro Mitarbeiter	-	-	44.6	46.6	47.3	43.6	44.7	47.2	45.1	46.2	48.5
Kontrollen pro Steuerpflichtigem	2.8%	2.9%	2.8%	2.6%	2.5%	2.4%	2.5%	2.7%	2.6%	2.7%	2.7%
Kontrollen mit Befund (in % aller Kontrollen)	81%	78%	76%	73%	74%	72%	71%	71%	72%	73%	73%
Befund pro Kontrolltag (in Tausend Franken)	53	13	14	10	18	10	9	11	10	16	17

Quelle: Angaben der ESTV, Darstellung der EFK

Die Abteilung hat im Zeitraum von 2005 bis 2015 jährlich zwischen 8 600 und 9 500 externe Kontrollen durchgeführt. Die Zahl der Kontrollen war zwischen 2005–2009 höher als von 2010–2015, was v.a. mit dem gesunkenen Personalbestand zusammenhängt, denn die Anzahl Kontrollen pro Mitarbeiter ist praktisch unverändert geblieben bzw. wurde im 2015 auf den Höchstwert von 48.5 Kontrollen angehoben. Die Anzahl der Kontrollen war in den Jahren 2010 bis 2011 etwas tiefer, da zahlreiche Mitarbeitende mit der Erstellung von neuen Broschüren beschäftigt waren.

30 <https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/die-estv/organisation/mehrwertsteuer/die-hauptabteilung-mehrwertsteuer.html>

Der *Anteil der Kontrollen mit einem Befund* ist v.a. in den Jahren 2005–2008 zurückgegangen. Das neue Gesetz ab 2010 hatte keine signifikanten Auswirkungen auf den Anteil der Kontrollen mit Befund. Die Werte in den Jahren 2014 und 2015 mit 73% entsprechen den Werten der Jahre 2008 und 2009. Der Befund pro Kontrolltag liegt seit 2006 deutlich tiefer als früher.

Der *Anteil der kontrollierten Steuerpflichtigen* hat im langjährigen Vergleich geringfügig abgenommen. Dies liegt einerseits an der Zunahme der Steuerpflichtigen (siehe Abbildung 3 im Kapitel 2.3) und andererseits am Rückgang der Vollzeitstellen in der Abteilung Externe Prüfung. Auch hier erwies sich die Abnahme ab 2010 nicht als dauerhaft, da in den Jahren 2012 bis 2015 wieder ähnliche Werte wie im Zeitraum 2006–2009 erzielt wurden.

#### **4.2 Kontrollen sind seit 2010 mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen**

Eine Kontrolle vor Ort – und generell jede umfassende Kontrolle – ist gemäss Art. 78 Abs. 5 mit einer Einschätzungsmitteilung abzuschliessen, welche die gesamte Steuerforderung der kontrollierten Periode festhält. Die Abteilung Externe Prüfung muss deshalb am Ende einer Kontrolle immer über mindestens eine ganze Steuerperiode entscheiden (1 Jahr). Damit wollte das Parlament die Rechtssicherheit der Steuerpflichtigen verbessern. Eine ähnliche Regelung gilt auch für die direkte Bundessteuer: Auch hier müssen die Steuerbehörden Kontrollschwerpunkte setzen und in der Folge das gesamte Jahr veranlagern.

Im Gegensatz zu früher kann die Abteilung Externe Prüfung damit in einer kontrollierten Periode nachträglich keine Änderungen mehr vornehmen. Dies wirkt sich v.a. bei den Kontrollen von Grossfirmen aus. Bei kleineren Unternehmen gab es auch vor 2010 kaum mehrere Prüfungen zum selben Steuerjahr. Aufgrund von Art. 78 Abs. 5 hat die HA MWST die sogenannten punktuellen Kontrollen abgeschafft und zwei Prüfvarianten für Grossunternehmen definiert:

1. Vier Mitarbeitende gehen zu einem Grossunternehmen und prüfen über 5 Jahre.
2. Ein Mitarbeiter prüft eine Unternehmenssparte über ein Jahr vertieft. Im Folgejahr prüft man dann evtl. eine andere Sparte.

Gemäss den Einzel- und Gruppengesprächen der EFK haben manche Mitarbeitenden der Hauptabteilung MWST immer noch Mühe mit der Vorstellung, eine Steuerforderung über ein ganzes oder mehrere Jahre festzuhalten, auch wenn die betreffende Periode nicht umfassend kontrolliert werden konnte. Es ist nach Auffassung der EFK jedoch letztlich unumgänglich, primär risikobehaftete Bereiche zu kontrollieren. Die EFK hat mit dieser Stossrichtung in der Vergangenheit bereits verschiedene Empfehlungen abgegeben.<sup>31</sup> Die EFK hat die Stellungnahmen der ESTV dazu akzeptiert. Vor diesem Hintergrund erübrigen sich im Moment weitere Empfehlungen der EFK in der gleichen Stossrichtung.

---

31 Empfehlungen in den EFK-Berichten 10352, 12466 sowie 14297 (veröffentlicht), sowie die entsprechende Stellungnahme der EFK im Jahr 2012 zur neuen Strategie der Abteilung Externe Prüfung



#### **4.3 Weitere Wirkungen auf die Abteilung Externe Prüfung blieben gering**

Die Unternehmen erhielten ab 2010 gemäss Art. 78 Abs. 4 ein Anrecht auf Kontrollen, um ihre Rechtssicherheit zu erhöhen. Die steuerpflichtige Person kann somit selber eine Kontrolle verlangen, welche die ESTV in zwei Jahren durchführen muss. Eine Nachfrage nach solchen Kontrollen wurde v.a. bei Firmenübernahmen erwartet. Die ESTV schätzte im Jahr 2008, dass wegen dieser Bestimmung bei der Abteilung Externe Prüfung fünf Stellen erforderlich würden, sofern die verlangten Kontrollen zusätzlich durchgeführt würden.

Der Bundesrat setzte den erwähnten Artikel anfangs 2012 in Kraft.<sup>32</sup> Der effektive Mehraufwand ist kleiner als vor der Reform geschätzt: Tatsächlich verlangt werden jährlich nur etwa 100 Kontrollen, was – bei durchschnittlich knapp 50 Kontrollen pro Mitarbeitenden<sup>33</sup> - zwei Vollzeitstellen entspricht. Ein Grund für die relativ geringe Nachfrage ist möglicherweise die bis zu zwei Jahre dauernde Wartefrist, so dass eine Kontrolle bei einer Firmenübernahme zu spät kommt.

Ebenfalls geringer als erwartet blieben die Vereinfachungen für die Abteilung Externe Prüfung wegen der Zunahme der Steuerabrechnungen mit der Saldosteuersatz-Methode. In der Botschaft zum neuen MWSTG war die ESTV von 16 000 Pflichtigen ausgegangen, die dank der Anhebung der Limiten neu von der SSS-Methode Gebrauch machen könnten. Tatsächlich hatten 2010 deswegen erst 909 zur Saldosteuersatz -Methode gewechselt. Weitere 5 363 Pflichtige wählten ab 2010 die Saldosteuersatz -Methode, ohne dass die angehobenen Limiten für sie eine Rolle spielten (siehe dazu auch das Kapitel 2.3 mit den Wirkungen auf die HA MWST als Ganzes). Die geschätzte Entlastung von einer Vollzeitstelle für die Abteilung Externe Prüfung blieb deshalb aus.

---

32 Amtliche Sammlung 2011 S. 4737. Bei zwei Gesetzesartikeln gab das Parlament mit dem Art. 116 Abs. 2 MWSTG dem Bundesrat die Kompetenz, selber über den Zeitpunkt des Inkrafttretens zu beschliessen.

33 Siehe Abbildung 5 am Beginn dieses Kapitels über die Abteilung Externe Prüfung.

## **5 Wirkungen auf die Abteilung Recht der Hauptabteilung MWST**

Die Abteilung Recht ist in sechs Teams, den Strafdienst und ein Abteilungssekretariat gegliedert. Die Teams der Abteilung Recht beantworten jährlich rund 5 000 rechtsverbindliche Auskünfte. Sie führen zudem Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren durch, in denen die Höhe der Steuerforderung festgesetzt wird. Die Abteilung Recht unterstützt die übrigen Abteilungen mit juristischen Auskünften. Aus den Kontrollen der Hauptabteilung MWST stammen jährlich knapp 9 000 Einschätzungsmitteilungen. Daraus ergeben sich folgende Aufgaben für die Teams der Abteilung Recht:

- Rund 8% der Einschätzungsmitteilungen werden bestritten, so dass es jährlich rund 700 Verfügungen auszustellen gibt.
- Rund die Hälfte davon wird wiederum bestritten, weshalb jährlich gut 300 Einspracheentscheide (EE) zu fällen sind.
- An das Bundesverwaltungsgericht werden jährlich rund 70 Fälle weitergezogen.
- Bis zum Bundesgericht – der letzten Instanz für die Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren - kommen rund 20 Fälle pro Jahr.

Diese Fallzahlen sind von Jahr zu Jahr kaum miteinander vergleichbar, da der Anteil der Fälle mit einem altrechtlichen und einem neurechtlichen Teil im Verlauf der Jahre ändert. Zudem sind einzelne Fälle sehr komplex, doch es gibt auch viele einfache Fälle mit einem Streitwert von wenigen Tausend Franken.

### **5.1 Die kurzen Verjährungsfristen des Gesetzes bewirken Termindruck**

Die Beschleunigung der Rechtsverfahren war eine zentrale Forderung der MWST-Reform 2010. Eine wichtige Massnahme dafür war eine kürzere Frist für die Steuerverwaltung, um die Steuerforderung festzusetzen. Mit dem entsprechenden Art. 42 MWSTG und seinen Fristen wollte der Gesetzgeber die Steuerverwaltung zu einem straffen Verfahrensmanagement anhalten. Dass die gewählten Fristen eher knapp sind und die Verwaltung unter Zeitdruck setzen, ist politisch gewollt.

#### **5.1.1 Die Einhaltung der relativen Verjährungsfrist von zwei Jahren ist herausfordernd**

Für die Durchführung von Kontrollen sowie dem Erlass von Verfügungen und Einspracheentscheiden gilt seit 2010 eine Frist von zwei Jahren (Art. 42 Abs. 2 und 3 MWSTG). Die Dauer dieser relativen Verjährungsfrist orientiert sich nicht am Kalenderjahr, sondern ist fallweise zu berechnen: erfolgte z.B. die Verjährungsunterbrechung am 14. Januar 2015, so endet die relative Verjährungsfrist am 14. Januar 2017. Erfolgt die Unterbrechung der relativen Verjährungsfrist, indem die steuerpflichtige Person erstmals den Rechtsweg beschreitet, so beginnt die ordentliche Verjährungsfrist von fünf Jahren neu zu laufen (Art. 42 Abs. 1). Diese längere Frist soll sicherstellen, dass durch Unterbrechungserklärungen der steuerpflichtigen Person der Kontrollanspruch des Staates nicht eingeschränkt wird.

Am Ende der Frist verjährt die betreffende Steuerforderung des Staates, ausser die Frist würde vorher erneut unterbrochen, beispielsweise mit einem als Verfügung ausgestellten Einspracheentscheid der ESTV (Art. 42 Abs. 2). Angesicht dieser finanziellen Bedeutung ist die Einhaltung der Verjährungsfristen wichtig.



Die Abteilung Recht kann die relative Verjährungsfrist erfahrungsgemäss einhalten. Die Anzahl der Fälle, für die aufgrund des alten MWST noch die 5jährige relative Verjährungsfrist gilt, nimmt jedoch ab, und neurechtliche Fälle mit der 2jährigen Frist werden die Mehrheit. Unter dem Gesetz von 2010 kommt es jedoch häufiger vor, dass die Verwaltung ihre Entscheide erst kurz vor der Verjährung trifft. In den Jahren 2014 und 2015 verjährte jeweils nur ein einziger Fall.

Die Einhaltung der relativen Festsetzungsverjährung wird von den Mitarbeitenden und den Teamchefs der Abteilung Recht als herausfordernd erlebt, da der damit verbundene Zeitdruck beträchtlich ist. Ihre im Anschluss an die Gruppengespräche der EFK abgegebene Einschätzung ist entsprechend kritisch (siehe **Anhang 7**).

### **5.1.2 Die absolute Verjährungsfrist von zehn Jahren ist kurz bemessen**

Das Recht der ESTV, die Steuerforderung festzusetzen, verjährt seit 2010 spätestens zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Forderung entstanden ist (Art. 42 Abs. 6 MWSTG). In diesem Zeitrahmen müssen alle entsprechenden Kontrollen, Verfügungen, Einspracheentscheide und Gerichtsurteile abgeschlossen sein. Vor der Reform 2010 betrug diese Frist 15 Jahre. Eine Steuerforderung aus dem Jahr 2010 verjährt beispielsweise spätestens am 31.12.2020. Bei den Mehrwertsteuerkontrollen werden meist fünf zurückliegende Steuerperioden geprüft.<sup>34</sup> Beim Abschluss einer Kontrolle sind bereits gut viereinhalb Jahre der Verjährungsfrist des ersten kontrollierten Jahres vergangen, denn die von der ESTV vor einer Kontrolle abzuwartende Finalisierungsfrist beträgt 180 Tage (Art. 72 Abs. 1 MWSTG). Ein allfälliges Rechtsmittelverfahren durch alle Instanzen (Verfügung und Einspracheentscheid durch die ESTV, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts und schliesslich des Bundesgerichts) muss deshalb in den verbleibenden rund fünfeinhalb Jahren abgeschlossen werden.

Sobald ein Fall an das Gericht überwiesen wird, hat die ESTV die Einhaltung der Verjährung nicht mehr unter Kontrolle. Erfahrungsgemäss benötigen die Fälle beim Bundesverwaltungsgericht sowie beim Bundesgericht ca. ein Jahr. Spätestens im Jahr 2018 sollte ein Fall zur Steuerperiode 2010 beim Bundesverwaltungsgericht angelangt sein, sonst kann es kritisch werden mit der Verjährung. Insbesondere wenn das Bundesverwaltungsgericht einen Entscheid an die ESTV zurückweist, reicht die Zeit voraussichtlich kaum.<sup>35</sup>

Die tatsächliche Verjährungsgefahr ist abhängig von zahlreichen Unbekannten, v.a. der Zahl und Komplexität künftiger Streitfälle, der Auslastung der Gerichte und dem Verhalten der Steuerpflichtigen. Verlässliche Erfahrungswerte dazu wird es erst ab dem Jahr 2020 geben. Bei einer zu kurzen Verjährungsfrist besteht das theoretische Risiko, das Verfahren zu verzögern und die Verjährung eintreten zu lassen.

---

34 Art. 42 Abs. 1 MWSTG

35 Vernehmlassungsvorlage zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes. Erläuternder Bericht vom 6. Juni 2014, S. 37

Das EFD beantragte dem Parlament im Jahr 2014 eine Verlängerung der absoluten Verjährungsfrist auf 15 Jahre.<sup>36</sup> Das Parlament hat dies jedoch im Sommer 2016 abgelehnt. Damit muss die ESTV die Verfahren zügig abzuwickeln und die vorhandenen Ressourcen entsprechend einsetzen.

### **5.1.3 Mängel beim Verjährungsmonitoring und der Statistik über die Verfahrensdauer**

Die Abteilung Recht führt seit Juni 2012 quartalsweise das Verjährungsmonitoring durch mit dem Ziel, dass keine hängigen Fälle ungewollt verjähren. Die Abteilung Recht erfasst dafür die Fristen der Fälle in der Rechtsdatenbank (RDB). Es fehlt in der RDB jedoch der Streitwert. Ergänzend wird manuell eine Liste der Fälle mit einem Streitwert über 1 Mio. Franken geführt, in der auch die Chancen auf Prozessgewinn und auf Inkasso geschätzt werden. Bei kleineren Fällen wird das nicht gemacht. Per Ende 2015 gab es 26 Fälle mit einem Streitwert von über einer Mio. Franken.

Die Verjährungsfristen werden quartalsweise von den Mitarbeitenden und jährlich von der Abteilungsleitung kontrolliert. Sie erstellt darüber einen Jahresbericht an die Leitung der Hauptabteilung MWST. Die ersten beiden Berichte über die Jahre 2014 und 2015 liegen vor.

Dieses Verjährungsmonitoring betrifft jedoch lediglich die 2jährige relative Verjährungsfrist. Wie weit ein Fall bezüglich der 10jährigen absoluten Frist schon fortgeschritten ist, kann dem bestehenden Monitoring nicht entnommen werden. Die EFK empfiehlt eine entsprechende Ergänzung des Monitorings (siehe Kapitel 8.2, **Empfehlung Nr. 1**).

Die Abteilung Recht hat bisher keine aussagekräftige Statistik darüber erstellen können, wie lange sie für die Verfahren unter dem neuen Gesetz braucht. Dafür nennt sie verschiedene Gründe: Die Rechtsdatenbank (RDB) ermöglicht keine Unterscheidung zwischen alt- und neurechtlichen Fällen, denn im Jahr 2010 eingetragene Fälle können noch das bis 2009 geltende Gesetz betreffen. Zudem fehlt in der RDB – wie bereits erwähnt – der Streitwert der Fälle, was für die Beurteilung der Dauer von komplexen Fällen nötig wäre.

Die EFK empfiehlt, das Monitoring der Abteilung Recht so zu gestalten, dass eine aussagekräftige Statistik zur Verfahrensdauer der Rechtsfälle erstellt werden kann (siehe Kapitel 8.2, **Empfehlung 2**).

## **5.2 Intensivierte Strafverfolgung ab dem Jahr 2013**

Das Parlament hat bei der Reform 2010 das Strafrecht der Mehrwertsteuer stark verändert.<sup>37</sup> Blosser Unachtsamkeiten oder rechtliche Fehlinterpretationen der Steuerpflichtigen sollten keine strafrechtlichen Folgen mehr haben, und die Bestrafung sollte stärker nach dem Unrechtsgehalt des begangenen Fehlers abgestuft werden. Unter anderem wurden die bereits erwähnten kürzeren Verjährungsfristen der Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren analog auch auf das Strafverfahren übertragen, und das Zeugnisverweigerungsrecht wurde ausgebaut.<sup>38</sup>

---

36 Ebd., S. 6

37 Bischof Pirmin: Revision des MWST-Verfahrensrechts und MWST-Strafrechts. In: Der Schweizer Treuhänder 2009 6 - 7, S. 492 und 494

38 Geiger, Schluckebier (Herausgeber) 2012: MWST Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer S. 549 - 550



### **5.2.1 Der Strafdienst arbeitet risikoorientiert**

Der im März 2013 neu gegründete Strafdienst ist verantwortlich für die Durchführung der Strafverfahren. Er umfasst sieben Untersuchungsleiter sowie eine Sekretariatsstelle. Seine Aufgaben wurden vom Jahr 2006 bis im März 2013 von den Teams des Rechtsdienstes wahrgenommen, welche die Strafverfahren neben den Verwaltungs- und den Steuerjustizverfahren durchzuführen hatten.<sup>39</sup> Vorher hatte in der Abteilung Recht eine eigene Sektion bestanden, welche für die Strafverfahren zuständig war.

Für einen spezialisierten Strafdienst spricht, dass das MWSTG für das Strafverfahren besondere Vorschriften festlegt, zudem wird das Strafverfahren vor allem durch das Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) geordnet. Für die MWST gelten zahlreiche Strafbestimmungen aus anderen Gesetzen, insbesondere dem VStrR und dem Strafgesetzbuch (StGB).<sup>40</sup> Eine weitere wichtige Unterscheidung zum Verwaltungsverfahren besteht auch darin, dass der Steuerpflichtige im Strafverfahren nicht zur Mitwirkung verpflichtet ist.

#### **Eröffnung eines Strafverfahrens: zwei Arten der Strafverfolgung zur Auswahl**

Rund 70 – 80% aller Hinweise auf strafbares Verhalten erhält der Strafdienst von der Abteilung Externe Prüfung. Die übrigen Hinweise kommen etwa zu gleichen Teilen von der Eidg. Zollverwaltung, der Hauptabteilung DVS der ESTV und von der Staatsanwaltschaft im jeweiligen Kanton. Es kommen bei einem ausreichenden Verdacht die folgenden zwei Varianten der Strafverfolgung in Frage:

##### **a) Firmenbussen ohne Ermittlung der strafbaren Personen**

Kommt gemäss MWSTG Art. 100 eine Busse von höchstens Fr. 100 000 Franken in Betracht und würde die Ermittlung der strafbaren Personen unverhältnismässige Untersuchungsmassnahmen erfordern, so kann die Steuerverwaltung von einer Verfolgung dieser Personen absehen und stattdessen lediglich den Geschäftsbetrieb büssen. Bei der Firmenbusse belastet die Abt. Recht die Steuer nach und spricht eine Busse aus. Das Verfahren gemäss MWSTG Art. 100 ist administrativ einfach.

##### **b) Verwaltungsstrafverfahren gegen die verdächtigten Personen**

Grundsätzlich richten sich Strafen gegen natürliche Personen.<sup>41</sup> Bei einem ausreichenden Verdacht eröffnet der Strafdienst ein Strafverfahren gegen die verantwortlichen Organe der steuerpflichtigen Gesellschaft oder gegen die Einzelunternehmer.

---

39 Erläuternder Bericht zum Bundesgesetz über eine Vereinheitlichung des Steuerstrafrechts vom 29. Mai 2013, S. 20

40 Geiger, Schluckebier (Herausgeber) 2012: MWST Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer S. 550

41 Ebd., S. 562



## Von der Strafuntersuchung bis zur Fakturierung von Bussen, Kosten und Nachsteuern

Nach der Eröffnung des Verwaltungsstrafverfahrens darf der Strafdienst alle Untersuchungshandlungen gemäss Verwaltungsstrafrecht vornehmen. Für die Praxis am bedeutsamsten sind die folgenden Handlungen:

- **Schriftliche Auskünfte / Editionsverfügungen:** Mit einer schriftlichen Editionsverfügung gemäss Art. 40 VStrR wird der Inhaber von Unterlagen aufgefordert, diese der ESTV herauszugeben. Die Editionsverfügung geht typischerweise an die beschuldigte Person, ihren Treuhänder oder ihre Bank. Es besteht gemäss Bankengesetz eine Auskunftspflicht der Bank im Rahmen einer Strafuntersuchung. Nebst dem Bankgeheimnis ist auch das Berufsgeheimnis der Treuhänder und Vermögensverwalter im Strafverfahren nicht wirksam.<sup>42</sup>  
Erfahrungsgemäss erhält der Strafdienst meist so die geforderten Informationen. Für den Beschuldigten bedeutet eine Editionsverfügung, dass er die geforderten Informationen herausgeben muss, da er andernfalls eine Hausdurchsuchung zu gewärtigen hat.
- **Amtshilfe** an Behörden im Inland aufgrund von Art. 75 Abs. 1 MWSTG (gegenseitiger Informationsaustausch zwischen den schweizerischen Steuerbehörden): Bei Verdacht auf Steuerhinterziehung/Abgabebetrug zieht die Hauptabteilung MWST die Steuerdossiers der kantonalen Steuerverwaltung bei. Die Zusammenarbeit des Strafdienstes mit den Kantonen (Steueramt oder Konkursamt) ist eingespielt.
- **Zwangsmassnahmen**<sup>43</sup>: Herausgegebene oder sichergestellte Unterlagen durchsucht der Strafdienst und beschlagnahmt sie, falls sie relevant sind. Zu den Zwangsmassnahmen gehört auch die Hausdurchsuchung nach Artikel 48 VStrR. Bei grossen Fällen führt der Strafdienst mitunter mehrere Durchsuchungen zeitgleich an verschiedenen Orten durch. Es ist u.a. zentral, vorher die Bankverbindungen zu klären und Schliessfächer zu sperren. Hausdurchsuchungen werden immer in Anwesenheit der Polizei vorgenommen. Der Strafdienst führt rund eine Hausdurchsuchung pro Monat durch, unter dem alten Gesetz war es durchschnittlich nur eine Untersuchung pro Jahr. Die Vor- und Nachbereitung der Durchsuchungen ist aufwändig und erfordert Unterstützung durch Mitarbeitende der Abt. Externe Prüfung. Für die Auswertung von beschlagnahmten Informatik- und Kommunikationsmitteln wird der Strafdienst zudem durch Spezialisten der Eidgenössischen Zollverwaltung unterstützt.

Die Anwendung dieser Massnahmen macht die Arbeit des Strafdienstes personalaufwändig. Die Tätigkeit des Strafdienstes kann über den unmittelbaren Fall hinaus eine beträchtliche Präventivwirkung entfalten, die verbessert werden kann. Die EFK macht in diesem Sinne die **Empfehlung 3** im Kapitel 8.2.

---

42 Steuerinformationen, herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK (2015): Die Strafbestimmungen bei den direkten Steuern S. 24. Das Bankgeheimnis verhindert einzig in den Strafverfahren der Kantone wegen Steuerhinterziehung den Zugang zu Bankdaten, dies im Gegensatz zu allen anderen Strafverfahren.

43 Zu Zwangsmassnahmen und anderen Untersuchungsmitteln siehe auch: Steuerinformationen, herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK (2015): Die Strafbestimmungen bei den direkten Steuern, S. 23 - 25



### **Die Zusammenarbeit zwischen Strafdienst und Abteilung Externe Prüfung ist etabliert**

Der Strafdienst wird von der Abteilung Externe Prüfung fallweise für Hausdurchsuchungen, Analysen von Buchhaltungsdokumenten und der Festsetzung von Steuerforderungen personell unterstützt. Seit Anfang 2016 steht zudem ein Prüfer ausschliesslich für den Strafdienst zur Verfügung. Die Mitarbeitenden der Abt. Externe Prüfung protokollieren u.a. den Ablauf von Hausdurchsuchungen sowie die sichergestellten Unterlagen. Die Tätigkeit für den Strafdienst geht jedoch zu Lasten der externen Kontrollen. Der Gesamtumfang dieser Unterstützung entspricht ca. zwei Vollzeitstellen.

Für den Strafdienst sind der enge Kontakt und die räumliche Nähe zu Mitarbeitenden der Abteilung Externe Prüfung ein grosser Vorteil. Die Zusammenarbeit zwischen dem Strafdienst und der Abt. Externe Prüfung ist etabliert.

### **Zusammenlegung von Strafeinheiten verspricht kaum Synergiegewinne**

Die ESTV hat im Jahr 2015 untersucht, ob ihre Abteilung für Strafsachen und Untersuchung (ASU, zuständig für die Strafverfolgung in der DBSt und der Verrechnungssteuer) und der Strafdienst MWST zusammengelegt werden können. Die Direktion der ESTV lehnte schliesslich eine Zusammenlegung ab.

Es gibt zwischen den beiden Steuerarten viele gesetzliche Unterschiede für die Strafverfolgung (unterschiedliche Verjährungsvorschriften, gesetzliche Beweisvorschriften und Verfahren). Die meisten Unterschiede zum Strafrecht der direkten Bundessteuer und der Verrechnungssteuer hat das Parlament mit der MWST-Reform 2010 geschaffen.

Viele vom Strafdienst MWST geführte Verfahren haben zudem weder einen Bezug zur direkten Bundessteuer noch zur Verrechnungssteuer, so u.a. bei der Verletzung der Mitwirkungs- und Auskunftspflichten, bei Vorsteuerkorrekturen, der Anwendung eines falschen Steuersatzes oder einer falschen Qualifikation als nicht mehrwertsteuerpflichtiger Umsatz.

Die Zusammenarbeit der beiden Straforgane wurde verstärkt. Insbesondere prüfen beide Strafdienste vor einem Strafverfahren, ob der andere Dienst schon ein Verfahren führt. In diesem Fall wird entschieden, wer das koordinierte Verfahren führen soll.

Eine weiterführende Zusammenarbeit wäre nach einer Vereinheitlichung der strafrechtlichen Gesetzesgrundlagen in den verschiedenen Steuerarten sinnvoll. Entsprechende Vorschläge sind jedoch 2013 in der Vernehmlassung zur Harmonisierung des Steuerstrafrechts auf Widerstand gestossen.<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> Bundesrat: Medienmitteilung vom 2. April 2014 „Steuerstrafrecht: Bundesrat gibt die Botschaft in Auftrag“

### 5.2.2 Die Strafdiensttätigkeit erfüllt die internen Vorgaben

Für 2015 hatte der Strafdienst die Vorgabe, 60 Strafentscheide zu bearbeiten. Diese Vorgabe wurde mit 75 Entscheide übertroffen. Die Zahlen lauten für das Jahr 2015 wie folgt:

• Strafbescheide und kostenpflichtige Einstellungen:	75
• Leistungsverfügungen (Art. 12 VStrR):	37
• Strafverfügungen:	5
• Einstellungen von Strafverfahren ohne Kostenaufgabe:	5
• Nichtanhandnahme von Strafverfahren:	40
• Überweisung zur gerichtlichen Beurteilung:	1
• Andere Erledigungen und Weiterleitungen:	47
• Beschlagnahme Vermögenswerte per 31.12.2015:	5,3 Millionen Franken
• Gesamtfakturierung 2015 (Bussen, Kosten und Nachsteuer):	1,6 Millionen Franken

Per 30. März 2016 waren zudem 113 Vorermittlungen sowie 344 Strafverfahren hängig.

Es erfordert noch einige Jahre, bis eine grössere Zahl von Straffällen vor den Gerichten beurteilt worden sind.

### 5.2.3 Das Verwertungsverbot in Strafverfahren gemäss Art. 104 Abs. 3 ist fragwürdig

Mit dem Beweisverwertungsverbot wollte das Parlament das Recht auf Zeugnisverweigerung sicherstellen, sobald die beschuldigte Person strafrechtliche Folgen zu gewärtigen hat.<sup>45</sup> Das Verbot sollte insbesondere den Widerspruch beseitigen, dass der Steuerpflichtige im Steuererhebungsverfahren mitwirken muss (ansonsten Sanktionen drohen) und im Strafverfahren das Recht hat, sich auszusprechen. Deshalb darf die ESTV die von der beschuldigten Person erteilten Auskünfte<sup>46</sup> oder Beweismittel aus einer MWST-Kontrolle<sup>47</sup> in einem Strafverfahren seit 2010 nicht mehr verwenden, ausser die Beschuldigten würden dies erlauben. In der Praxis kommt dies jedoch nicht vor.

Das Beweisverwertungsverbot wirkt nur beschränkt. Es betrifft nur natürliche Personen und nicht Firmen. Nicht betroffen vom Verwertungsverbot sind auch Unterlagen und Aussagen von Dritten (z.B. Lieferanten, Kunden oder Banken der beschuldigten Person) sowie von anderen Behörden (z.B. von kantonalen Steuerverwaltungen). Zudem können Unterlagen des Beschuldigten – nach Einleitung des Strafverfahrens - grundsätzlich durch Zwangsmassnahmen beschafft werden.

Das Verwertungsverbot geht gemäss den Ergebnissen der EFK über das hinaus, was gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts aus der EMRK<sup>48</sup> fliesst, denn danach können nur Aussagen und Unterlagen nicht verwendet werden, die von der beschuldigten Person unter Zwang bzw. Drohung

---

45 Geiger, Schluckebier (Herausgeber) 2012: MWST Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer S. 549

46 Auskünfte nach Art. 68 und 73 MWSTG

47 Beweismittel aus einer Kontrolle nach Art. 78 MWSTG

48 Europäische Menschenrechtskonvention (EMRK), Art. 6 Paragraf 1



herausgegeben wurden.<sup>49</sup> Es ist fraglich, ob die Mitwirkungspflichten für die Steuerveranlagung, deren Verletzung gebüsst werden kann, tatsächlich schon einen solchen Zwang darstellen. Es bestehen verschiedene Meinungen zur Frage, was Zwang bzw. Drohung genau umfassen. Die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte dazu ist nicht widerspruchsfrei.<sup>50</sup>

Das Bundesamt für Justiz kam ebenfalls zum Schluss, dass das Beweisverwertungsverbot nicht nötig ist, um die Rechte der Steuerpflichtigen zu wahren.<sup>51</sup> Das Verwertungsverbot von Art. 104 Abs. 3 geht weiter als der Schutz gemäss der Bundesverfassung<sup>52</sup> und dem UNO-Pakt II über bürgerliche und politische Rechte.<sup>53</sup> In Deutschland und Österreich können gemäss dem internationalen Vergleich der EFK die Beweismittel aus Kontrollen für die MWST-Strafverfahren verwendet werden.

#### **5.2.4 Das Verwertungsverbot erschwert die Strafverfolgung**

Das Verwertungsverbot hat für die ESTV zur Folge, dass möglicherweise Beweismittel aus dem Steuerfestsetzungsverfahren nochmals für das Strafverfahren erhoben werden müssen. Vor der Gründung des Strafdienstes erachtete die ESTV das Verwertungsverbot als starkes Hindernis für die Strafverfolgung.<sup>54</sup> Kontrollergebnisse hatten einen besonders hohen Stellenwert, als die Strafverfahren noch von den Teams der Rechtsabteilung durchzuführen waren, die primär mit den Verwaltungs- und Steuerjustizverfahren befasst waren. Die Erfahrungen mit dem Strafdienst zeigen, dass der Aufwand wegen dem Verwertungsverbot aus folgenden Gründen geringer ist als erwartet:

1. Bei grossen Verdachtsfällen müssen ohnehin Editionsverfügungen erlassen oder gar Hausdurchsuchungen durchgeführt werden. Kontrollen wären in solchen Fällen wegen der Kollisionsgefahr das falsche Vorgehen. Insbesondere bei Hinweisen auf gewerbsmässige Widerhandlungen gegen das MWST-Recht oder die Mitwirkung von Dritten würden die Verdächtigen durch eine Kontrolle gewarnt.
2. Kontrollen allein bieten für ein Strafverfahren oft zu wenig Sicherheit. Kontrollergebnisse können falsch sein, wenn die Kontrolle nicht umfassend genug war und nicht alles Relevante entdeckt wurde.
3. [REDACTED]

---

49 Bundesgerichtsentscheid 140 II 384 Erwägung 3.3.2  
<http://www.bger.ch/index/jurisdiction/jurisdiction-inherit-template/jurisdiction-recht-leitentscheide1954-direct.htm>

50 Bundesgerichtsentscheid 140 II 384 Erwägung 3.3.3  
<http://www.bger.ch/index/jurisdiction/jurisdiction-inherit-template/jurisdiction-recht-leitentscheide1954-direct.htm>

51 Angaben des Bundesamtes für Justiz

52 Paris, Garanties générales de procédure (art. 104 al. 1 et 2 LTVA), Randziffern 4, in: Zweifel, Beusch, Glauser, Robinson (Herausgeber) 2015: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer

53 Internationaler Pakt vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (UNO-Pakt II), Art. 14 Abs. 3 Bst. g

54 Erläuternder Bericht zum Bundesgesetz über eine Vereinheitlichung des Steuerstrafrechts vom 29. Mai 2013, S. 13 - 14 und S. 18



Das Beweisverwertungsverbot behindert jedoch die Strafverfolgung von Verdächtigen v.a. in jenen Fällen, in denen ein plausibles und nachvollziehbares Kontrollergebnis direkt für ein Strafverfahren übernommen werden könnte.

Das Zeugnisverweigerungsrecht sollte nach Auffassung der EFK auch bei der Mehrwertsteuer nur dort greifen, wo Beweismittel unter Zwang oder Drohung erhoben wurden. Das Verwertungsverbot sollte entsprechend angepasst werden, was auch zu einem einheitlicheren Steuerstrafrecht führen würde (siehe **Empfehlung 4** im Kapitel 8.2).



## 6 Wirkungen auf den administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen

Die Revision des MWST-Gesetzes sollte die Unternehmen administrativ entlasten.<sup>55</sup> Die EFK wollte wissen, inwieweit die Reform 2010 den Aufwand der Unternehmen tatsächlich senken konnte. Zu dieser Frage bestehen bereits mehrere quantitative und qualitative Studien, welche die EFK im Rahmen einer Meta-Analyse ausgewertet hat. Ergänzend dazu hat die EFK diverse Interviewpartner um ihre Einschätzung gebeten.

### 6.1 Tiefere Regulierungskosten dank der MWST-Reform 2010

Die Meta-Analyse der EFK stützt sich auf zwei Studien zur Messung der Kosten:

1. eine erste von Rambøll Management (2007), die im Auftrag des SECO durchgeführt wurde<sup>56</sup>
2. eine zweite von PwC (2013), die im Auftrag der ESTV und des SECO erstellt wurde<sup>57</sup>

Die Studien weisen sehr unterschiedliche Regulierungskosten vor der Reform aus: Rambøll schätzte sie auf 267 Millionen Franken, die Studie von PwC hingegen auf rund 2,3 Milliarden Franken. Diese beträchtlichen Unterschiede beruhen auf den besonderen Kostenarten der Studien. Die Regulierungskosten der PwC-Studie umfassen die Gesamtkosten aller Steuerpflichtigen für die MWST. Diese Kosten werden anhand der geschätzten Anzahl Arbeitsstunden pro Handlungspflicht und Unternehmen sowie den Kosten pro Stunde errechnet. Die Zahlen von PwC beruhen auf Expertenschätzungen sowie Interviews mit Steuerpflichtigen. Die Regulierungskosten pro steuerpflichtige Person betragen bei der Saldosteuersatzmethode zwischen 1400 – 1700 Franken, mit der effektiven Abrechnungsmethode sind es 3500 – 5000 Franken. Unternehmen der Beherbergungs- und Gastronomiebranche, der Bau- und Immobilienbranche sowie der Finanzbranche haben deutliche Mehrkosten wegen ihren Leistungsarten (unterschiedliche MWST-Sätze, Ausnahmen). Der Aufwand der einzelnen Steuerpflichtigen fällt nach der Berücksichtigung aller Einzelheiten sehr unterschiedlich aus: Pro Unternehmen können die jährlichen Kosten von 1400 bis 26 000 Franken variieren.<sup>58</sup>

Die Rambøll-Studie ist weniger detailliert als jene von PwC. Sie umfasst nicht alle Handlungspflichten der Unternehmen. Die Rambøll-Studie ist auch unvollständig, da sie rund vier Jahre vor der Reform durchgeführt wurde und bei den parlamentarischen Beratungen bis ins Jahr 2009 noch verschiedene Änderungen am Gesetzesentwurf vorgenommen wurden.

---

55 08.053 Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, S. 6887

56 Rambøll Management (2007): Messung der Bürokratiekosten der Mehrwertsteuer-Gesetzgebung auf Basis des Standard-Kosten-Modells, Studie im Auftrag des SECO

57 PwC (2013): Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern; Schlussbericht vom 26. September 2013, im Auftrag der ESTV

58 Ebd.

## **6.2 Externe Studien zeigen eine Kostensenkung für die Steuerpflichtigen**

Beide Studien kommen zum Schluss, dass die Reform zu Vereinfachungen bei den Unternehmen geführt hat, dies insbesondere beim vereinfachten Vorsteuerabzug. Die Einsparungen werden jedoch unterschiedlich beurteilt. Rambøll schätzte sie auf nur 29 Mio. Franken, was eine Kostensenkung von 11% in Bezug auf die Kosten vor der Reform von 267 Millionen darstellt, während die Einsparung gemäss PwC 24% beträgt, was bezüglich den Kosten vor der Reform von 2.3 Milliarden einer Kostensenkung von 558 Mio. Franken gleichkommt.

Die Ersparnisse betreffen gemäss der PwC-Studie die vier Bereiche: 1) Korrektur von Mängeln; 2) Berechnung des Vorsteuerabzugs; 3) Rechnungsstellung und Steuerausweis sowie 4) Qualifikation von Leistungen. Die Beweismittelfreiheit und die veränderte Praxis der ESTV spielen ebenfalls eine grosse Rolle für diese Kostensenkungen.

## **6.3 Die Experten sind uneinig über das Ausmass der Vereinfachung**

Die von der EFK befragten Experten haben bestätigt, dass der gesetzliche Rahmen durch die Reform verbessert wurde, wobei für sie das Ausmass der Kostensenkung schwer zu bestimmen ist.

Für die Experten der ESTV sind die Kostenschätzungen von PwC (2013) um 30 bis 50 Prozent zu hoch, so dass auch der Effekt der Reform überschätzt wird. Zudem wiesen sie darauf hin, dass manche Vorteile für die Steuerpflichtigen – wie die Beweismittelfreiheit – den Pflichtigen nicht nur Vereinfachungen gebracht haben, sondern auch neue Unsicherheiten. Weiter wurden gewisse Erleichterungen in der Studie von PwC aus Sicht der ESTV-Mitarbeitenden überschätzt, z. B. die Kostensenkung beim Vorsteuerabzug. Nach ihrer Einschätzung war die MWST schon vor der Reform für 80 – 90% der Unternehmen eine Routineangelegenheit, woran die Reform wenig änderte.

Die von der EFK befragten Experten aus der Steuerberatung sind sich der methodischen Grenzen der Studien bewusst. Sie interpretieren die Schätzwerte als Tendenzen. Die Studie von PwC ist aus Sicht der Experten das beste verfügbare Wissen. Für eine tatsächliche Entlastung der Unternehmen spricht für mehrere Experten auch ein gewisser Rückgang der MWST-Beratungstätigkeit nach der Reform.

Die Experten sind sich einig, dass der Abbau des Formalismus schon im Jahr 2006 mit dem Pragmatismusartikel der MWST-Verordnung eingeführt wurde. Dieser wurde mit der Reform 2010 lediglich noch im MWST-Gesetz verankert.

Die EFK geht davon aus, dass die Regulierungskosten tatsächlich dank der MWST-Reform gesenkt wurden. Das genaue Ausmass ist hingegen nicht bestimmbar. Internationale Vergleiche zeigen, dass die MWST in der Schweiz deutlich einfacher ist als in anderen Ländern.



#### **6.4 Die Unternehmen beurteilen die Reform 2010 positiv**

Die PwC hat die Steuerpflichtigen 18 Monate nach dem Inkrafttreten der Reform 2010 über die Veränderungen befragt<sup>59</sup>. Für die Mehrheit der Befragten (56%) war die Reform neutral. 27% der Befragten finden, dass die Reform unmittelbar positiv war, während 15% erst mittelfristig mit positiven Wirkungen rechnen. Nur 3% der Unternehmen waren der Meinung, dass die Reform negative Konsequenzen für sie hatte. Insgesamt deutet diese Studie auf gewisse Vereinfachungen hin, die jedoch weniger als die Hälfte der Unternehmen betrafen.

Die Frage der administrativen Belastung wurde auch in Umfragen des SECO gestellt.<sup>60</sup> Ungefähr die Hälfte der KMU empfindet die Belastung durch die MWST als gering, für die andere Hälfte ist die Belastung hoch. Bei den Grossunternehmen betrifft die hohe Belastung rund 60% der Pflichtigen.

Gemäss den Einschätzungen der von der EFK befragten Experten bleibt die MWST trotz der Reform anspruchsvoll, auch wenn dank der Revision die Belastung abgenommen hat. Dies vor allem deshalb, weil die Steuerpflichtigen kaum noch Nachforderungen wegen formellen Fehlern zu befürchten haben.

#### **6.5 Im internationalen Vergleich ist die MWST in der Schweiz einfach**

Das Messverfahren der PwC-Studie von 2013 erlaubt auch einen internationalen Vergleich. Die 1,8 Milliarden Franken Regulierungskosten nach der Reform repräsentieren rund 8% der Einnahmen der MWST in der Schweiz. Die EU-Kommission hat den administrativen Aufwand der 27 EU-Staaten für die MWST im Durchschnitt auf 10% des Steueraufkommens geschätzt.<sup>61</sup> Bei ähnlich niedrigen Mehrwertsteuersätzen wie in der Schweiz wäre die Relation in der EU gemäss der PwC-Studie vermutlich um die 20%. Die Schweiz steht daher mit ihren 8% wesentlich besser da.<sup>62</sup> Ein wichtiger Grund für die höheren Regulierungskosten in der EU sind gemäss der PwC-Studie die höheren formellen Anforderungen.

Ein internationaler Vergleich lässt sich auch anhand der erforderlichen Arbeitsstunden durchführen. Der jährliche Bericht von PwC „Paying Taxes“ vergleicht regelmässig die erforderlichen Arbeitsstunden für die MWST in zahlreichen Ländern. Gemäss diesen Berichten muss ein Unternehmen in der Schweiz im Durchschnitt jährlich 8 Stunden für die MWST aufwenden. Die erforderlichen Arbeitsstunden für die MWST sind in anderen Ländern deutlich höher: In Deutschland sind es beispielsweise 43 Stunden und in Frankreich 31 Stunden. Gemäss diesen Zahlen erfordert die schweizerische MWST vier bis fünfmal weniger Aufwand.

---

59 PwC (2011): Weniger Formalismus, mehr Sicherheit. Mehrwertsteuerreform Teil A

60 Bürokratiemonitor (2012) und (2014)

61 EU Project on Baseline Measurement and Reduction of administrative Costs – 2009, S. 44; zitiert gemäss PwC 2013, S. 35

62 PwC 2013 S. 3



## 7 Schlussfolgerungen

### 7.1 Antworten auf die zwei Hauptfragen der Evaluation

#### Hauptfragestellung 1: Welche Wirkungen hatte die MWST-Reform von 2010 auf die Eidg. Steuerverwaltung?

Die Einführung des totalrevidierten Gesetzes bedeutete für die ESTV einen beträchtlichen einmaligen Aufwand. Rund 200 Mitarbeitende ihrer Hauptabteilung MWST waren teilzeitlich und teilweise vollamtlich mit der Umsetzung befasst. Sie erarbeiteten u.a. fünf neue Verordnungen und insgesamt 21 MWST-Infos, 26 MWST-Branchen-Infos sowie diverse MWST-Praxis-Infos.

Die Steuerpflichtigen erhielten mit dem neuen Gesetz bessere Rechte. Für die Verwaltung bedeutete dies, dass die politisch gewünschte, bessere rechtsstaatliche Qualität ihrer Arbeit einen gewissen Mehraufwand erfordert. Die Verwaltung kann sich beispielsweise wegen der freien Beweiswürdigung nicht mehr auf die formelle Prüfung beschränken. Die steuerpflichtige Person hingegen kann abgabenaufhebende oder -mindernde Tatsachen auch durch andere Belege beweisen als nur durch von der Verwaltung bezeichnete Urkunden. Der damit verbundene Wegfall des Formalismus machte die Kontrolltätigkeit der Steuerverwaltung tendenziell schwieriger, aber auch interessanter.

Die Reform führte auch kürzere Verjährungsfristen ein, mit denen die Rechtsverfahren beschleunigt werden sollten. Ob die 2jährige relative Verjährungsfrist zu rascheren Einzelverfahren geführt hat, lässt sich mangels aussagekräftiger Zahlen gegenwärtig nicht beurteilen. Diese Frist hat jedoch mit Sicherheit zu einem erheblichen Zeitdruck auf die Verwaltung geführt. Wie gut die 10jährige, absolute Verjährungsfrist für die gesamte Dauer eines Rechtsstreits eingehalten werden kann, ist gegenwärtig offen, da das entsprechende Verjährungsmonitoring der Verwaltung ausgebaut werden muss. Erfahrungswerte zur 10jährigen Verjährungsfrist werden erstmals Ende 2020 vorliegen.

Am Ende einer Kontrolle muss die Steuerverwaltung aufgrund der Reform von 2010 die gesamte Steuerforderung der kontrollierten Periode festhalten. Damit wollte das Parlament die Rechtssicherheit der Steuerpflichtigen verbessern. Im Gegensatz zu früher kann die Abteilung Externe Prüfung damit in einer kontrollierten Periode nachträglich keine Änderungen mehr vornehmen. Dies wirkt sich v. a. bei den Kontrollen von Grossfirmen aus. Die Abteilung Externe Prüfung hat deshalb ihre Kontrollstrategie für Grossunternehmen angepasst.

Mit einem Verwertungsverbot für Beweise, welche die Steuerverwaltung bei MWST-Kontrollen erlangte, wollte das Parlament das Recht auf Zeugnisverweigerung sicherstellen, sobald die beschuldigte Person strafrechtliche Folgen zu gewärtigen hat. Das Beweisverwertungsverbot geht gemäss den Ergebnissen der EFK über die Garantien hinaus, die für das Zeugnisverweigerungsrecht aus der Bundesverfassung, der Europäischen Menschenrechtskonvention und dem UNO-Pakt II über bürgerliche und politische Rechte abgeleitet werden können. Fraglich ist dabei, ob die Mitwirkungspflichten für die Steuerveranlagung, deren Verletzung gebüsst werden kann, schon einen Zwang darstellen.



Für die ESTV bedeutet das Verwertungsverbot weniger Aufwand als zunächst erwartet, u. a. weil Kontrollen bei einem Verdacht auf strafbare Handlungen abgebrochen werden, damit nicht Beweise gesammelt werden, die im Strafverfahren nicht verwertet werden dürfen. Das Beweisverwertungsverbot behindert v. a. die Strafverfolgung in jenen Fällen, in denen ein Kontrollergebnis direkt für ein Strafverfahren übernommen werden könnte.

Der heutige Einfluss der Reform auf die Motivation und die Arbeitsstimmung wurde von den meisten Verwaltungsangehörigen gegenüber der EFK als unproblematisch bewertet.

Aufgrund der Reform 2010 gab es kaum Bedarf zu Änderungen an der Aufbauorganisation der Hauptabteilung MWST. Aufgrund der Besonderheiten des Strafrechts und wegen des neuen MWST-Strafrechts wurde im Jahr 2013 in der Abteilung Recht ein spezialisierter Strafdienst angesiedelt. Dessen Zusammenarbeit mit anderen Dienststellen in der Verwaltung ist gut geregelt.

**Hauptfragestellung 2: Wie weit hat die MWST-Reform von 2010 den administrativen Aufwand der Steuerpflichtigen gesenkt?**

Gemäss den bestehenden Studien betragen die jährlichen Gesamtkosten der MWST für ein Unternehmen zwischen 1500 und 26 000 Franken, je nach Abrechnungsmethode (effektiv oder Saldosteuerersatz-Methode), Branchenzugehörigkeit und Unternehmensgrösse.

Der administrative Aufwand der Steuerpflichtigen ist aufgrund der MWST-Reform von 2010 gesunken, je nach Studie zwischen 11% bis 24%. Die teilweise beträchtlichen Unterschiede zwischen den Studien hängen von der Methodik ab und insbesondere davon, welche Kosten erfasst wurden. Gemäss den von der EFK befragten Experten sind seit 2010 die Kosten für Steuerberatung tendenziell gesunken, was ein weiterer Hinweis für einen geringeren administrativen Aufwand ist.

Der Abbau des Formalismus hatte schon im Jahr 2006 stattgefunden („Pragmatismusartikel“ in der MWST-Verordnung). Die Totalrevision hat dies 2010 im Gesetz verankert.

Im internationalen Vergleich ist der administrative Aufwand der Steuerpflichtigen für die MWST tief.

## **8 Vier Empfehlungen der Eidgenössischen Finanzkontrolle**

### **8.1 Generelles**

Seit dem Inkrafttreten des totalrevidierten MWST-Gesetzes am 1. Januar 2010 sind über sechs Jahren vergangen. In dieser Zeit konnten erste Erfahrungen mit dem neuen Gesetz gesammelt werden.

Mit der Reform von 2010 verfolgte der Bundesrat eine Reihe von Zielen. Die MWST sollte generell vereinfacht werden, ohne die Steuereinnahmen zu verändern. Die Reform sollte zudem die Steuerpflichtigen administrativ entlasten. Deshalb wurden u.a. die formalen Vorschriften für MWST-Belege gelockert.

Zudem wurde die verfahrensrechtliche Stellung der Steuerpflichtigen mit dem neuen Gesetz in verschiedenen Punkten verbessert. Am alten Gesetz war kritisiert worden, dass die Verjährungsfristen die Steuerpflichtigen zu wenig vor langen Rechtsverfahren schützten. Die Beschleunigung der Verfahren war deshalb eine wichtige Forderung der MWST-Reform. Zur besseren Rechtsstellung der Steuerpflichtigen gehört auch ein grundlegend neues Strafrecht, das den Besonderheiten der MWST als Selbstveranlagungssteuer Rechnung tragen soll. Dabei hat das Parlament u.a. das Selbstbelastungsverbot zu Gunsten der Beschuldigten ausgedehnt.

Die EFK fokussiert sich bei den nachstehenden Empfehlungen auf eine verbesserte Umsetzung des Gesetzes in einzelnen, ausgewählten Punkten sowie auf eine Anpassung des Gesetzes.

Die EFK erinnert daran, dass die Überwachung der Empfehlungsumsetzung den Amtsleitungen bzw. den Generalsekretariaten der Departemente obliegt.

### **8.2 Die Empfehlungen der Eidgenössischen Finanzkontrolle**

*Empfehlung 1 (Priorität 2):*

*Die EFK empfiehlt der Hauptabteilung MWST, das Verjährungsmonitoring der Abteilung Recht mit Informationen zum Streitwert sowie zur 10jährigen Festsetzungsverjährung zu ergänzen.*

Erläuterung:

Ein wichtiges Ziel der MWST-Reform 2010 war die Beschleunigung der Rechtsverfahren. Der Gesetzgeber wollte mit kürzeren Verjährungsfristen die Steuerverwaltung zu einem straffen Verfahrensmanagement anhalten. Deshalb wurde das Recht der ESTV, die Steuerforderung festzusetzen, von fünfzehn auf zehn Jahre gekürzt (Art. 42 Abs. 6 MWSTG). In diesem Zeitraum müssen alle Kontrollen, Verfügungen, Einspracheentscheide und Gerichtsurteile eines Streitfalls abgeschlossen sein, sonst verjährt die betroffene Steuerforderung. Gemäss Aussagen der HA MWST enthält die Rechtsdatenbank die jeweiligen Schlussverjährungstermine.

Die Abteilung Recht führt quartalsweise ein Verjährungsmonitoring durch. Dieses Monitoring umfasst v.a. die 2jährige Frist für einzelne Verfügungen und Einspracheentscheide. Wie weit ein Fall in der 10jährigen absoluten Frist insgesamt fortgeschritten ist, kann anhand des Monitorings nicht ohne weiteres überblickt werden. Darin fehlt zudem der Streitwert. Diese Informationen sollen in



das Monitoring aufgenommen werden, damit zeitkritische und materiell wichtige Streitfälle prioritär behandelt werden können.

Ab dem Jahr 2020 kann es erstmals zu Verjährungen aufgrund der 10jährigen Festsetzungsverjährung kommen. Die tatsächliche Verjährungsgefahr ist gegenwärtig schwer einzuschätzen, da sie abhängig ist von zahlreichen Unbekannten, v.a. der Zahl und Komplexität künftiger Streitfälle, der Auslastung der Gerichte und dem Verhalten der Steuerpflichtigen. Insbesondere wenn das Bundesverwaltungsgericht einen Entscheid an die ESTV zurückweist, ist die Frist knapp. Ob die 10jährige Festsetzungsverjährung ausreicht, sollte schliesslich ebenfalls anhand des Monitorings aufgezeigt werden können.

Stellungnahme der ESTV:

Dans le cadre du projet informatique FISCAL-IT, il est prévu de doter la Division Droit d'un véritable programme de gestion des affaires courantes avec intégration d'un workflow (ESTV-R [JURIS]). Dans le cadre de la conception de ce nouveau programme, toutes les exigences nécessaires à un monitoring complet des prescriptions ont été formulées. Débuté en automne 2015 et interrompu au printemps 2016, les travaux sur ESTV-R [JURIS] devraient reprendre au printemps 2017 et la planification actuelle prévoit une mise en service pour la fin de l'année 2017. Dans l'intervalle, le monitoring manuel va être renforcé.

*Empfehlung 2 (Priorität 3):*

*Die EFK empfiehlt der Hauptabteilung MWST, eine aussagekräftige Statistik über die Dauer der Rechtsverfahren zu erstellen.*

Erläuterung:

Die Beschleunigung der Rechtsverfahren war ein wichtiges Ziel der MWST-Reform 2010. Wie weit dieses Ziel erreicht wurde, lässt sich nicht zuverlässig feststellen, da die Abteilung Recht bisher aus verschiedenen Gründen keine aussagekräftige Statistik über die Verfahrensdauer unter dem neuen Gesetz erstellen konnte.

Viele Rechtsverfahren beruhen auf externen Kontrollen, die fünf Jahre zurückreichen. Die bisherigen Verfahren enthalten deshalb oft auch Steuerforderungen, die noch unter dem bis 2009 geltenden Gesetz entstanden waren. Eine geeignete Statistik sollte zwischen altrechtlichen und neurechtlichen Steuerforderungen unterscheiden. Bei der Statistik über die Verfahrensdauer sollte auch beachtet werden, dass sich der Anteil der Fälle mit einem altrechtlichen und einem neurechtlichen Teil im Verlauf der Jahre hin zu Fällen ändert, die ausschliesslich das neue Gesetz betreffen. Schliesslich sollte die Statistik auch die Streitwerte enthalten, was für die Beurteilung der Dauer von komplexen Fällen nötig ist.

Stellungnahme der ESTV:

En raison du caractère limité de la base de données actuelle, il est effectivement difficile de faire des statistiques sophistiquées sur la durée des procédures. En outre, le jugement du Tribunal fédéral du 21 mars 2014 (2C\_805/2014) a conduit à une requalification de quantités de procédures ouvertes à titre de réclamations (2e stade de la procédure) en simples demandes de décision (1er stade de la procédure), ce qui a rendu impossible le calcul automatisé des durées totales. Le nouveau programme ESTV-R [JURIS] sera doté de plusieurs champs de métadonnées supplémentaires permettant par la suite des statistiques beaucoup plus précises correspondant à la recommandation du CDF. Cette amélioration concernera les cas qui seront pendants lors de l'introduction de ESTV-R [JURIS], ainsi que les nouveaux cas.

*Empfehlung 3 (Priorität 2):*

*Die EFK empfiehlt der ESTV, zur Verstärkung der Prävention insbesondere die Information über die Tätigkeit des Strafdienst MWST zu verstärken.*

Erläuterung:

Öffentlich wahrnehmbar ist die Strafdiensttätigkeit nur bei Gerichtsfällen, sofern diese von Medien aufgegriffen werden. Doch Gerichtsfälle stellen ihrer Natur nach eine kleine Minderheit der bearbeiteten Fälle dar. Nur wenige Steuerpflichtige und Steuerberater kommen direkt mit der Tätigkeit des Strafdienstes der HA MWST in Berührung. Diese wurde zudem im Jahr 2013 mit dem neu gegründeten Strafdienst neu ausgerichtet.

Um die präventive Wirkung zu steigern, sollte die Strafdiensttätigkeit anhand eines Kommunikationskonzepts einem grösseren Personenkreis bekannt gemacht werden. Ein geeignetes Kommunikationskonzept umfasst unter anderem, welche Zielgruppen mit welchen Botschaften angesprochen werden und es klärt, wie dabei mit dem Steuergeheimnis umzugehen ist. Denkbare Massnahmen sind beispielsweise Informations- und Vortragstätigkeiten, das Erstellen von Fachartikeln, die Mitwirkung bei Ausbildungsveranstaltungen für die Steuerberatung, die Veröffentlichung von Zahlen zur Strafdiensttätigkeit, von typisierten Fallbeispielen oder von besonders grossen Fällen.

Geeignete Kommunikationsmassnahmen fördern generell die Respektierung des MWST-Rechts und dienen so der Prävention. Das Kommunikationskonzept kann deshalb – nebst der Strafdiensttätigkeit – grundsätzlich alle Prüftätigkeiten der Hauptabteilung MWST umfassen.

Stellungnahme der ESTV:

La DP TVA partage l'avis du CDF qu'une prévention efficace passe aussi par une bonne communication. Conformément à la recommandation du CDF, une étude portant sur un concept de communication sera réalisée en 2017 avec le soutien du service de la Communication de l'AFC. Dans l'intervalle, le Service pénal se propose de préparer une page d'information sur le site internet de la Division principale de la TVA et de rapporter sur son activité de 2016 dans le Rapport d'activités de l'AFC à publier en 2017 (en cours de réalisation).



*Empfehlung 4 (Priorität 1):*

*Die EFK empfiehlt der Eidg. Steuerverwaltung, für die nächste Revision des MWST-Gesetzes eine Anpassung vorzubereiten mit dem Ziel, dass Beweismittel aus Kontrollen grundsätzlich für die Strafverfahren verwertbar sind, ausser die Verwaltung hätte die Beweise mit Zwang oder Drohung erlangt.*

Erläuterung:

Mit dem Verwertungsverbot wollte das Parlament das Recht auf Zeugnisverweigerung sicherstellen, sobald die beschuldigte Person strafrechtliche Folgen zu gewärtigen hat. Der entsprechende Art. 104 Abs. 3 MWSTG statuiert insbesondere, dass Erkenntnisse aus Kontrollen in MWST-Strafverfahren auch dann nicht verwendet werden dürfen, wenn sie ohne Zwang oder Drohung erhoben wurden. Diese Bestimmung geht über die Garantien der Europäischen Menschenrechtskonvention und des Internationalen Pakts der UNO über bürgerliche und politische Rechte hinaus. Das zu weit gefasste Verwertungsverbot behindert die Strafverfolgung von mutmasslichen Tätern in jenen Fällen, in denen ein Kontrollergebnis ohne weiteres für ein Strafverfahren verwendet werden könnte. Das Zeugnisverweigerungsrecht sollte auch in der MWST nur dort greifen, wo Beweismittel unter Zwang oder Drohung erhoben wurden. Das Verwertungsverbot sollte entsprechend angepasst werden, was auch zu einem einheitlicheren Steuerstrafrecht führen würde.

Stellungnahme der ESTV:

Das Verbot der Verwendung von Beweismitteln aus Kontrollen in Strafverfahren wurde bei Einführung als Ausfluss des strafrechtlichen Grundsatzes gesehen, dass niemand gehalten ist, sich selber einer Straftat zu bezichtigen ("Nemo tenetur"-Grundsatz). Da die Unternehmen zur Mitwirkung bei den Kontrollen verpflichtet sind, wurde daher die Verwertung im Strafverfahren ausgeschlossen. L'interdiction d'utiliser les preuves du contrôle TVA de l'art. 104 al. 3 LTVA ne simplifie clairement pas le travail du Service pénal, mais ne l'empêche pas pour autant. Dans la situation politique actuelle, la Division principale de la TVA voit peu de chances de voir aboutir une réforme allant dans le sens recommandé par le CDF. Avec le soutien de la Division principale de la Politique fiscale, la Division principale de la TVA propose d'évaluer la situation une nouvelle fois lors de la prochaine révision totale ou partielle de la LTVA ou d'une révision du droit pénal administratif (DPA).



## **9 Schlussbesprechung**

Die Schlussbesprechung fand am 7. September 2016. statt. Seitens ESTV haben der Leiter der HA MWST und seine Stellvertreterin sowie der Leiter der Internen Revision teilgenommen. Die EFK war durch den Federführenden, den Mandatsleiter, den Projektleiter der Evaluation und einen Projektmitarbeiter vertreten.

Die EFK dankt für die gewährte Unterstützung bei der Durchführung der Evaluation.

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE



## **Anhang 1: Rechtsgrundlagen und parlamentarische Vorstösse**

### **Rechtstexte**

Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (B SR 101)

Finanzkontrollgesetz (FKG, SR 614.0)

Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG) vom 12. Juni 2009 (SR 641.20)

Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) vom 22. März 1974 (Stand am 1. Januar 2016, SR 313.0)

Schweizerisches Strafgesetzbuch (StGB) vom 21. Dezember 1937 (Stand am 1. Juli 2016, SR 311.0)

Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV) vom 27. November 2009 (SR 641.201)

Verordnung des EFD über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Gegenständen zwecks Ausfuhr im Reiseverkehr vom 11. Dezember 2009 (SR 641.202.2, basierend auf Art. 23 Abs. 5 MWSTG)

Verordnung des EFD über die Verzugs- und die Vergütungszinssätze vom 11. Dezember 2009 (SR 641.207.1, basierend auf Art. 108 MWSTG)

Verordnung des EFD über elektronische Daten und Informationen (EIDI-V) vom 11. Dezember 2009 (SR 641.201.511, basierend auf Art. 125 MWSTG)

Verordnung vom 14. Dezember 2009 über Zertifizierungsdienste im Bereich der EIDI-V (SR 641.201.511.1, basierend auf der Art. 2 Abs. 4 EIDI-V)

Verordnung des EFD über die steuerbefreite Einfuhr von Gegenständen in kleinen Mengen, von unbedeutendem Wert oder mit geringfügigem Steuerbetrag vom 11. Dezember 2009 (SR 641.204, basierend auf Art. 53 Abs. 1 Bst. a MWSTG)

Verordnung der ESTV über die Höhe der Saldosteuersätze nach Branchen und Tätigkeiten vom 8. Dezember 2009 (SR 641.202.62, basierend auf der Delegationsnorm in Art. 37 Abs. 3 MWSTG)

Internationaler Pakt vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (UNO-Pakt II)

### **Parlamentarische Vorstösse**

05.3743 – Motion vom 30.11.2005: „Keine MWST-Nachforderungen allein aus formalistischen Gründen“. Eingereicht von NR P. Müller

10.3161 – Motion vom 17.03.2010: „Mehrwertsteuer. Kunstgegenstände sind keine Gebrauchtgegenstände“. Eingereicht von Fässler-Osterwalder Hildegard

10.5543 – Fragestunde, Frage Schelbert Louis: Mehrwertsteuer auf Kunstgegenständen und Antiquitäten





13.3362 – Motion der Kommission für Wirtschaft und Abgaben NR vom 23.04.2013: Anpassungen des Mehrwertsteuergesetzes

13.4178 – Motion vom 12.12.2013: Rechtssicherheit bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung im Bereich der internen und externen Kontrollen

### **Botschaften**

08.053 Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008

zu 08.053: Zusatzbotschaft zur Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 23.6.2010 (Einheitssatz)

zu 08.053: Zusatzbotschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 30. Januar 2013 (Zwei-Satz-Modell)

Botschaft zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes vom 6. Juni 2014

### **Bundesgerichtsurteile zum neuen Mehrwertsteuergesetz**

Urteil 2C\_805/2013 vom 21. 03 2014: Erlass von Einschätzungsmitteln in Form einer Verfügung

Urteil 2C\_411/2014 vom 15.09.2014: Rechnungsstellung unter Ausweis eines zu hohen Steuersatzes

Urteil 2C\_215/2014 vom 10.10.2014: Option für von der Steuer ausgenommene Leistungen

Urteil 2C\_781/2014 vom 19.04.2015: Steuerpflicht (2010–2011)

Urteil 2C\_33/2014 vom 27. Juli 2015: Vorsteuerabzug bei fehlender Mehrwertsteuernummer



## Anhang 2: Bibliographie

- Baumgartner, Clavadetscher, Kocher (2010): Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz
- Bischof Pirmin: Revision des MWST-Verfahrensrechts und MWST-Strafrechts. In: Der Schweizer Treuhänder 2009 6 – 7, S. 492 - 498
- Blum, Béatrice (2010). Auswirkungen des neuen Verfahrensrechts für die steuerpflichtigen Personen. Dargestellt anhand des Auskunftsrechts und der Einschätzungsmittelteilung. In: Der Schweizer Treuhänder, 5, S. 289 - 293
- Bundesrat (2014): Vernehmlassungsvorlage zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes. Erläuternder Bericht vom 6. Juni 2014
- Bundesrat (2014): Medienmitteilung vom 2. April 2014 „Steuerstrafrecht: Bundesrat gibt die Botschaft in Auftrag“
- Bundesrat (2005): Bericht über Verbesserungen der Mehrwertsteuer (10 Jahre Mehrwertsteuer)
- Bundesverwaltung (2012): Hauptabteilung Mehrwertsteuer Partnerbefragung 2012. Auswertungsbericht
- Camenzind, Honauer, Vallender, Jung, Probst (2012): Handbuch zum neuen Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)
- EFD (2007): Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer. Erläuternder Bericht
- ESTV (2016): 5.11. Reform der Mehrwertsteuer [https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/.../5.../vorstoesse\\_d\\_5-11.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/de/dokumente/.../5.../vorstoesse_d_5-11.pdf)
- ESTV (2014): Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über eine Vereinheitlichung des Steuerstrafrechts. Ergebnisbericht
- ESTV (2013): Die Mehrwertsteuer in der Schweiz 2010–2011. Resultate und Kommentare
- ESTV (2010): Die Mehrwertsteuer in der Schweiz 2006–2007. Resultate und Kommentare
- ESTV (2007): Ergebnisbericht über die Vernehmlassung zur Vereinfachung des Mehrwertsteuergesetzes
- EU (2009): Project on Baseline Measurement and Reduction of administrative Costs
- R. Geiger, R. Schluckebier (Herausgeber) 2012: MWST Kommentar, Schweizerisches Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer
- Fischer, Claudio / Robinson, Philip (2012): Die bundesgerichtliche Rechtsprechung in den Jahren 2010 und 2011 zur Mehrwertsteuer. ASA 80 Nr. 9 2011/2012
- Fischer, Claudio / Robinson, Philip (2014): Die bundesgerichtliche Rechtsprechung in den Jahren 2012 zur Mehrwertsteuer. ASA 82 Nr. 5 2013/2014
- GfK Switzerland AG (2014): Bürokratiebarometer, Auftraggeber: SECO

GfK Switzerland AG (2012): Bürokratiemonitor, ERUIERUNG VON BELASTUNGEN AUFGRUND VON REGULIERUNGEN IN SCHWEIZER UNTERNEHMEN, Auftraggeber: SECO

PwC (2015): Paying taxes: The global picture. The changing face of tax compliance over 189 economies worldwide

PwC (2013): Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern; Schlussbericht vom 26. September 2013

PwC (2011): Weniger Formalismus, mehr Sicherheit. Mehrwertsteuerreform Teil A

PwC (2009): Paying taxes: The global picture

Rambøll Management (2007): Messung der Bürokratiekosten der Mehrwertsteuer-Gesetzgebung auf Basis des Standard-Kosten-Modells, Studie im Auftrag des SECO

SECO (2013): Die administrative Entlastung von Unternehmen: Massnahmen 2012 – 2015. Zwischenbericht

SECO (2011): Bericht des Bundesrates: Die administrative Entlastung von Unternehmen: Bilanz 2007-2011 und Perspektiven 2012-2015

SSK Schweizerische Steuerkonferenz (2015): Die Strafbestimmungen bei den direkten Steuern

SSK Schweizerische Steuerkonferenz (2014): Grundsätze der Mehrwertsteuer. Steuerinformationen. In Zusammenarbeit mit der Hauptabteilung Mehrwertsteuer der ESTV

OECD (2015): Revenue Statistics & Consumption Tax Trends 2014 – Switzerland

Robinson, Philip (2011): Mehrwertsteuerliche Behandlung von Holdingaktivitäten. Attraktive Ausgangslage im geltenden Schweizer Recht. Der Schweizer Treuhänder

Robinson, Philip (2010): Die Schweizer Mehrwertsteuer im globalen Kontext. Würdigung der neuen Schweizer Mehrwertsteuer aus der Perspektive international tätiger Unternehmungen. In: Der Schweizer Treuhänder

Schafroth, Gerhard (2010): 24 Mängel der neuen Mehrwertsteuer. Rechtssicherheit nicht verbessert – Komplexität nicht reduziert. In: Der Schweizer Treuhänder

Spori (2006). Bericht in Sachen Mehrwertsteuerreform zu Handen des Chefs EFD

Zweifel, Beusch, Glauser, Robinson (Herausgeber) 2015: Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer



### **Anhang 3: Befragte und kontaktierte Stellen**

#### **Hauptabteilung MWST der Eidg. Steuerverwaltung**

Gabriel Rumo	Leiter der Hauptabteilung MWST (bis Juli 2016)
Roch Christan	Sektion Analyse, Projekte, Risikoerkennung, Sektionschef
Philippe Perler	Sektion Analyse, Projekte, Risikoerkennung, Sektionschef Stv.
Brigitte van Baalen	Sektion Analyse, Projekte, Risikoerkennung, Ökonomin
Annie Rochat Pauchard	Abteilung Recht, Abteilungsleiterin
Valérie Paris	Abteilung Recht, Abteilungsleiterin Stv.
Alain Rosa	Abteilung Erhebung, Abteilungsleiter
Regula Hauser El-Ajou	Abteilung Externe Prüfung, Abteilungsleiterin
Ernst Lüthi	Abteilung Externe Prüfung, Teamchef Zone 8
Monika Balsiger	Abteilung Externe Prüfung, Teamchefin Stv. Zone 1
Adrian Junker	Strafdienst Leiter MWST

#### **Eidg. Steuerverwaltung**

Claude Grosjean	Abt. Steuergesetzgebung, Abteilungsleiter Stv.
Beat Spicher	Abt. Steuergesetzgebung, Stv. Projektleiter Steuerpolit. Geschäfte
Bruno Jeitziner	ESTV, Chef der Abteilung Volkswirtschaft und Steuerstatistik

#### **Weitere Bundesstellen**

Brand Oliver	Eidg. Zollverwaltung, Leiter der Abteilung Strafsachen und Beschwerden
Nicolas Wallart	SECO, Leiter Regulierungsanalyse DPRA

#### **Steuerberatung**

Claudio Fischer	Ernst & Young (EY) AG, Senior Manager Tax Consulting, vom April 2005 bis Ende 2010 Hauptabteilung MWST, Leiter der Stabsstelle Gesetzgebung
Gerhard Schafroth	SwissVAT AG Steuerberatung



Ivo Baumgartner      Kellerhals Anwälte ZH, Vizedirektor am Institut für Finanzwissenschaft und  
Finanzrecht IFF der Hochschule St. Gallen

Mathias Bopp      KPMG, Partner, Head of Indirect Tax

**Bundesverwaltungsgericht**

Michael Beusch      Richter, Mitglied (Abteilung I: Infrastruktur, Finanzen und Personal)



## **Anhang 4: Abkürzungen, Glossar, Priorisierung der Empfehlungen**

### **Abkürzungen**

APRM	Analyse, Projekte und Risikoerkennung
BBl	Bundesblatt
BFS	Bundesamt für Statistik
DBG	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer
DBSt	direkte Bundessteuer
DVS	Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben
EFK	Eidgenössische Finanzkontrolle
EMRK	Europäischen Menschenrechtskonvention
ERHM	Abteilung Erhebung der Hauptabteilung Mehrwertsteuer
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EXTM	Abteilung Externe Prüfung der Hauptabteilung Mehrwertsteuer
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
HA	Hauptabteilung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Mehrwertsteuer-Gesetz
RDB	Rechtsdatenbank der Hauptabteilung MWST
RECHM	Abteilung Recht der Hauptabteilung Mehrwertsteuer
SR	Systematische Rechtssammlung
StGB	Schweizerisches Strafgesetzbuch
StPO	Schweizerische Strafprozessordnung
WAK-N	Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats
WAK-S	Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Ständerats
VStrR	Bundesgesetz über das Verwaltungsstrafrecht
VwVG	Verwaltungsverfahrensgesetz

## Glossar

Kollusionsgefahr	Kollusionsgefahr (Verdunkelungsgefahr) kann beim dringenden Verdacht bestehen, dass eine nicht inhaftierte Person Beweismittel vernichten, ändern oder Zeugen und Mitbeschuldigte beeinflussen könnte.
Selbstveranlagungssteuer	Bei der MWST legen die Steuerpflichtigen die Steuer selber fest und rechnen darüber ab. Im Unterschied zur direkten Bundessteuer muss die steuerpflichtige Person damit nicht nur Sachverhalte offenlegen, sondern diese auch rechtlich würdigen und die richtigen Steuerfolgen daraus ableiten.
Steuerjustizverfahren	Verfahren vor den zuständigen Steuergerichten. Bei der MWST somit die Beschwerdeverfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht und schliesslich dem Bundesgericht.
Strafverfahren	Verfahren zur Beurteilung über das Vorliegen strafbarer Tatbestände und zur Festsetzung der entsprechenden Strafen (Strafzumessung).
Taxe occulte	Die Taxe occulte (Schattensteuer) belastet die Unternehmen vor allem bei den von der MWST ausgenommenen Umsätzen, da bei diesen die Vorsteuer nicht abgezogen werden kann.
Verwaltungsverfahren	Das Verwaltungsverfahren der MWST besteht aus zwei Teilen: das nichtstrittige Verfahren bzw. das Verwaltungsverfahren im engeren Sinn reicht bis zu einer Verfügung (Entscheid der ESTV). Das strittige Verwaltungsverfahren umfasst das Einspracheverfahren.
Vorsteuerabzug	Der Vorsteuerabzug ist ein zentraler Begriff des Mehrwertsteuerrechts. Er bezeichnet das Recht eines Unternehmers, die ihm belastete Mehrwertsteuer (= Vorsteuer) mit der von ihm in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer zu verrechnen. Ist die Vorsteuer höher als die vereinnahmte Mehrwertsteuer (sogenannter Vorsteuerüberhang), erstattet die Eidg. Steuerverwaltung den übersteigenden Betrag. Der Vorsteuerabzug soll sicherstellen, dass die Mehrwertsteuer wirtschaftlich vom Endverbraucher getragen wird. Nur der Mehrwert, der auf den verschiedenen Herstellungs- oder Handelsstufen entsteht, wird besteuert.

## Priorisierung der Empfehlungen

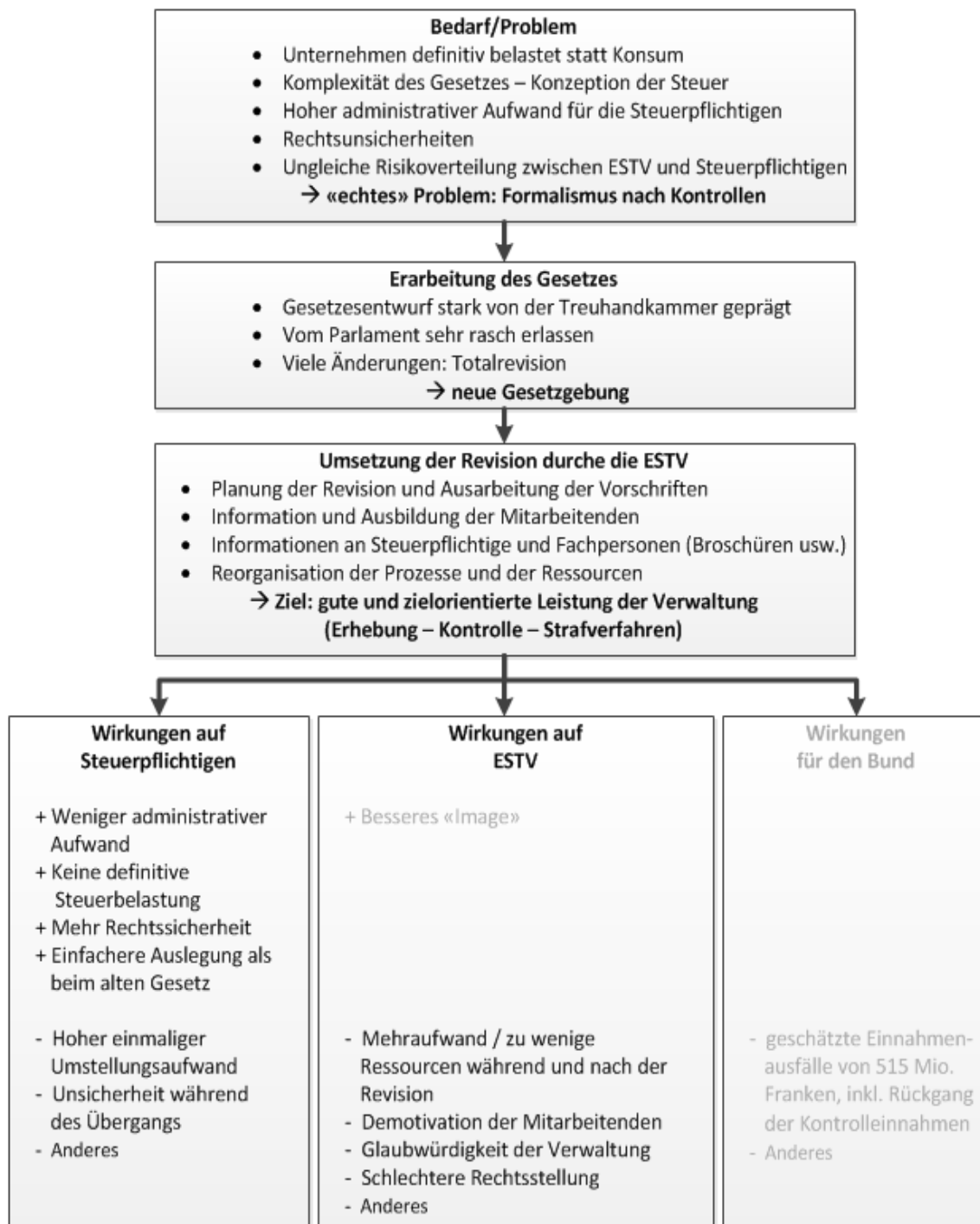
Die EFK priorisiert die Empfehlungen nach den zugrunde liegenden Risiken (1 = hoch, 2 = mittel, 3 = klein). Als Risiken gelten beispielsweise unwirtschaftliche Vorhaben, Verstösse gegen die Rechts- oder Ordnungsmässigkeit, Haftungsfälle oder Reputationsschäden. Dabei werden die Wirkungen und die Eintrittswahrscheinlichkeit beurteilt. Diese Bewertung bezieht sich auf den konkreten Prüfgegenstand (relativ) und nicht auf die Relevanz für die Bundesverwaltung insgesamt (absolut).

## Anhang 5: Übersicht zu den finanziell wichtigsten Wirkungen der Reform

MWST-Gesetz 2010 Art. Nr.	Änderung des neuen Mehrwertsteuergesetzes von 2010	Minder- bzw. Mehrnahmen des Bundes		Minderkosten der Pflichtigen		Meh-/Minder- aufwand der ESTV
		Minimal	Maximal	PwC (ESTV) 2013	Ramboll (SECO) 2007	
-	Neuberechnung der Saldosteuerätze (nur zum Teil eine Folge der Reform 2010)	-80	-80			
-	Aufhebung der Vorsteuerabzugs Kürzung von 50% auf Verpflegung und Getränke (Ausfall von 60 - 80 Mio. Fr.), weitere Ausweitung des Vorsteuerabzugsrechts (Ausfall ca. 10 Mio. Franken)	-70	-90			
-	Aufhebung des Steuerabstands des haushälterischen Eigenverbrauchs. Die Auswirkungen waren während der Gesetzesberatung von der ESTV unterschätzt worden.	-30	-35		19	
Art. 12 Abs. 2+3, Art. 21 Abs. 2 Ziff.	Neuregelung der Steuerpflicht von Gemeinwesen	-20	-20			
Art. 15 Abs. 4	subsidiäre Mithaftung des Zessionars für die mit den Forderungen mizedierte MWST	30	30			
Art. 18 Abs. 2	Spenden führen zu keiner Vorsteuerabzugs Kürzung mehr	-20	-25			
Art. 18 Abs. 2 Bst.	Erlagen in Gesellschaften, Dividenden usw. sind Nicht-Erläge	-10	-10			
Art. 19 Abs. 2	70%/30%-Regel bei Leistungskombinationen: 20 Mio. Mindereinnahmen aus Gasgewerbe, Bildung usw., weitere 20 Mio. Mindereinnahmen beim Fortbestand des Sondersatzes für Behinderungsleistungen.	-40	-40	32		
Art. 21 Abs. 19	Neuregelung der Vermittlung im Geld- und Kapitalverkehr (Retrozessionen). Die franz. Entbussen für den Bund waren während der Gesetzesberatung von der ESTV unterschätzt worden.	-60	-60			
Art. 22	Option für die Besteuerung ausgenommener Umsätze wird für jedes einzelne Vertragsverhältnis ermöglicht	-10	-10			
Art. 26 und 27	Rechnungsstellung und Steuerausweis (die formalen Vorschriften für MWST-Beläge wurden stark gelockert)	-5	-10	101		
Art. 28 Abs. 3	Fiktiver Vorsteuerabzug für Kunstgegenstände, Antiquitäten usw.	-90	-90			
Art. 29 Abs. 2 - 4	Gewährung des Vorsteuerabzugs auf Aufwendungen für das Kaufen, Halten und Verkaufen von Beteiligungen	-65	-65			
Art. 37	Saldosteuerersatz-Methode: Ausfälle von 20 Mio. infolge Ausweitung der Umsatz- und Steuerzahlerflüssen und 10 - 30 Mio. aufgrund verkürzter Wechselzinsen (Möglichkeit zur Steueroptimierung durch Wechsel der Abrechnungsmethode).	-30	-50	119	10	Minderaufwand auch für die ESTV
Art. 44	Einsparung für die erwarteten 16'000 zusätzlichen Anwender der SSS-Methode: 53 Mio. Franken gemäss PwC (ESTV)	-10	-10			
Art. 72	Steuerpflichtige können ihre Steuerforderung nach den Vorschriften des Zivilrechts abtreten					
Art. 87 Abs. 2 und Art. 108 b	Korrektur von Mängeln in der Abrechnung, insbesondere die Umsatz-Vorsteuerabstimmung (Erweiterung der Steuerperiode auf ein ganzes Kalenderjahr)	-10	-20	306		
Art. 92	Kein Verzugszins, wenn der Fehler zu keinem Steuerausfall geführt hat					
Art. 94 Abs. 2	Ausweitung des Steuererlasses	-5	-10			
SchK-Gesetz Art 219 Abs. 4 lit E	Sicherstellung der voraussichtlichen Schulden, wenn kein Wohn- oder Geschäftssitz in der Schweiz (Massnahme zur Verbesserung des Inlasses)	10	10			
	MWST-Forderungen sind bei Konkurs neu in die dritte Konkursklasse eingeteilt (besseres Inlasso).	50	50			
	<b>TOTAL in Millionen Franken</b>	<b>-465</b>	<b>-535</b>	<b>558</b>	<b>29</b>	<b>Mehraufwand 30 Vollzeistellen</b>



## Anhang 6: Wirkungsmodell zur Mehrwertsteuer-Reform von 2010





## Anhang 7: Auswertung der Gruppengespräche mit Mitarbeitenden der HA MWST

An den sechs Gruppengesprächen nahmen jeweils zwischen vier bis sechs Personen aus den Abteilungen Erhebung (ERHM), Externe Prüfung (EXTM) sowie Recht (RECHM) teil, die seit mindestens 2008 für die Hauptabteilung MWST der ESTV tätig waren. Für jede Abteilung wurde je ein Gruppengespräch mit Teamchefs und mit Mitarbeitenden durchgeführt. Am Schluss der rund zweistündigen Gruppengespräche füllten die Teilnehmenden einen Fragebogen aus mit ihren Einschätzungen zu vierzehn wichtigen Themen der Revision 2010. Nachstehend wird die Auswertung der Fragebogen vorgestellt:

- Die Zahlen sind Durchschnittswerte, welche die unterschiedliche Zahl abgegebener Antworten berücksichtigen.
- Die vorgegebene Antwortskala der Fragebogen reichte von null (kein Verbesserungspotential, dunkelgrüne Füllfarbe) bis fünf (grosses Verbesserungspotential, dunkelrote Füllfarbe).
- Leere Zellen bedeuten, dass keine Antwort abgegeben wurde.

### Wie beurteilen Sie das Verbesserungspotential der folgenden 14 Themen der Reform?

Verbesserungspotential für 14 Themen der MWST-Reform 2010 <i>Antwortskala 0 (kein Potential) bis 5 (grosses Potential)</i>	Zusammenzug aus 6 Gruppengesprächen	Zusammenzug pro Abteilung			6 Gruppengespräche (TC = Teamchefs, MA = Mitarbeitende)					
		ERHM	EXTM	RECHM	ERHM TC	ERHM MA	EXTM TC	EXTM MA	RECHM TC	RECHM MA
		Beweismittelfreiheit	2.8	2.8	3.1	2.7	2.6	3.0	2.8	3.4
fehlende UID-Nummer auf Rechnungen	2.2	1.0	3.6	1.5	1.4	0.7	4.8	2.6	1.7	1.3
Aufgehobene Einschränkung von Verfahrensgarantien	2.2		1.0	2.8			1.0	1.0	3.3	2.0
Kürzung der relativen Festsetzungsverjährung auf 2 Jahre	2.6	1.3	2.1	4.0	1.3		1.8	2.5	3.8	4.5
Kürzung der absoluten Festsetzungsverjährung auf 10 Jahre	2.8	1.3	2.8	3.7	1.3		2.7	3.0	3.5	4.0
Fehlende Möglichkeit zu punktuellen Kontrollen	3.3	1.6	3.7	4.5	1.8	1.5	4.3	3.2	4.3	5.0
Verwertungsverbot	3.7		3.7	3.7			3.0	4.3	3.7	
Bestimmungen zu Steuerperiode / Abrechnungsperiode / Finalisierungsfrist	2.9	2.5	3.2	3.0	2.6	2.3	2.3	4.0	3.3	2.7
Strafverfahren	4.1	4.5	3.6	4.5	4.4	4.5	3.8	3.5	4.5	
Arbeitsstimmung innerhalb der Abteilung aufgrund der Reform 2010	1.7	1.3	1.4	2.6	0.6	2.0	1.3	1.6	1.0	3.8
Motivation aufgrund der Reform 2010	1.7	0.9	1.1	3.1	0.8	1.0	1.0	1.2	2.0	3.8
Ausbildung der betroffenen Mitarbeitenden	2.4	2.1	1.7	3.4	2.2	2.0	2.0	1.4	2.5	4.2
Broschüren	2.6	2.5	2.1	3.2	2.6	2.3	2.5	1.8	2.3	4.0
Personalbedarf in meinem Team	2.7	3.5	1.6	2.9	3.6	3.3	1.5	1.7	1.3	4.2
	2.7	2.1	2.5	3.3	2.1	2.3	2.5	2.5	2.7	3.6