



Bereich Treuhand, 30. Oktober 2012

Mehrwertsteuer und Geschäftsliegenschaften

1 Mit der MWST¹ muss jeder rechnen

Der Verkauf von Liegenschaften ist gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziffer 20 MWSTG² von der Steuer ausgenommen. In Zusammenhang mit dem Neubau, einer Grossrenovation oder dem Kauf eines Gebäudes wird automatisch -offen oder verdeckt - die Mehrwertsteuer von 8 % mitbezahlt. Für Grundeigentümer, die sich mit Bauen, Renovieren oder Kaufen befassen lohnt sich deshalb eine fundierte Analyse.

2 Unterschiedliche Nutzung der Immobilien

2.1 Privat bewohntes Wohnhaus

Der Mieter oder Käufer ist Endverbraucher und kann die Vorsteuer nicht zurückfordern. Auch für die Bauernfamilien bleibt das Wohnhaus zum grossen Teil im Sinne der MWST privat genutzt.

2.2 Erstellen von Immobilien für Dritte (Baubranche)

Der Kauf des Grundstückes von einer Privatperson ist nicht der MWST unterstellt. Die Leistungen des Bauunternehmens hingegen schon. Nur der MWST – pflichtige Käufer oder Mieter kann die Vorsteuer zurückfordern. In den übrigen Fällen bleibt die MWST des erstellten Baus (z.B. Mehrfamilienhaus) beim Staat.

2.3 Geschäftsimmobilien

MWST-pflichtige Käufer oder Selbständigerwerbende müssen sich mit der MWST vertieft auseinandersetzen. Gleiches gilt für den Bau oder Kauf einer geschäftlich genutzten Liegenschaft. Erfolgt die Klärung erst im Nachhinein ist mit einem Verlust zu rechnen.

3 Freiwillige Unterstellung für die MWST

Personen, die die Voraussetzungen für die MWST Pflicht nicht erfüllen, können sich unter der Voraussetzung, dass mindestens ein Umsatz von CHF 40'000.- pro Jahr erzielt wird, freiwillig der MWST unterstellen (so genannte Option).

Wie oben dargelegt, können der MWST unterstellte Steuerpflichtige die MWST, welche auf dem Bau lastet, als Vorsteuer zurückfordern. Je nach Situation, Höhe und genereller Vorsteuerkürzung (v.a. bei Bauern), ist diese Möglichkeit attraktiv.

3.1 Nachträglicher Wechsel mit der Einlageentsteuerung

Wird im Nachhinein die Immobilie vom Nichtsteuerbereich in den MWST-Bereich eingebracht kann mittels Einlageentsteuerung die Vorsteuer teilweise zurückgefordert werden. Wurde das Gebäude bereits genutzt, so berechnet sich die Einlageentsteuerung vom Zeitwert des Gebäudes. Dieser wird durch eine jährliche „Abschreibung“ von 20 % bei Einrichtungen und

¹ Mehrwertsteuer

² Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG), SR 641.20

5 % bei Immobilien berechnet. Nur von diesem Zeitwert kann dann die Vorsteuer zurückgefordert werden.

3.2 Aufpassen bei Änderung der Nutzung / Eigenverbrauch

Die Nutzungsänderung von einem MWST-pflichtigen Bereich in einen nicht pflichtigen Bereich (z.B. Vermietung als Wohnung) löst die Besteuerung bei der MWST (sog. Eigenverbrauchssteuer mittels Vorsteuerkorrektur) aus. Wegen der damit verbundenen Steuerbelastung ist zu prüfen ob eine Nutzungsänderung vor, mit oder nach einer Handänderung stattfinden soll.

Bei der Weiterveräusserung an einen MWST pflichtigen Käufer kann diese latente Steuerlast auf den Käufer übertragen werden. Es ist dabei sicherzustellen, dass keine Nutzungsänderung stattgefunden hat und dass sämtliche Belege und Akten, die mit der Liegenschaft zusammenhängen übertragen werden. Im Kaufvertrag werden die Konditionen betreffend MWST immer als Voraussetzung zu definieren sein.

3.2.1 Beispiel Eigenverbrauch bei effektiver Abrechnungsmethode

2007		
Erstellungskosten Gebäude (inkl. seinerzeit 7,6 % MWST)	CHF	2'152'000.-
Anschaffungskosten Gebäude ohne MWST	CHF	2'000'000.-
2012		
Vermietung 25 % Fläche an Detailhändler (ohne Optierung)		
Gebäudewert (ohne MWST)	CHF	2'000'000.-
Abschreibung für 5 Jahre (à 5 % pro Jahr)	CHF	– 500'000.-
Gebäudewert im Zeitpunkt der Umnutzung =	CHF	1'500'000.-
Gebäudeanteil der vermieteten Fläche (= 25 %)	CHF	375'000.-
Eigenverbrauchssteuer auf Gebäudeumnutzung³ (7.6 % auf CHF 375'000.-)	CHF	28'500.-

3.2.2 Korrektur bei der Abrechnung mit Saldosteuersatz

Bei der Abrechnungsmethode mit Saldosteuersatz kann keine Option eingegangen werden. Ebenso gibt es bei dieser Abrechnungsmethode keinen Eigenverbrauch, dieser ist im Saldosatz eingerechnet. Aus diesem Grund ist von einer Korrektur der Steuer auszugehen, welche zum dann geltenden Normalsatz erfolgt. Die Steuerforderung des obigen Beispiels würde somit höher ausfallen:

MWST Korrektur auf Gebäudeumnutzung⁴ (8 % auf CHF 375'000.-)	CHF	30'000.-
---	------------	-----------------

³ Die Korrektur des Vorsteuerabzuges infolge Eigenverbrauchs wird begrenzt durch die ursprünglich in Abzug gebrachten Vorsteuern zuzüglich einer in der Zwischenzeit geltend gemachten Vorsteuer infolge einer Einlagesteuerung. Es ist damit derjenige Steuersatz anzuwenden, der bei der Entsteuerung galt (Art. 31 Abs. 1 MWSTG, Art. 69 ff. MWSTV)

⁴ Entsprechend Art. 93 MWSTV handelt es sich nun um eine Korrektur der Mehrwertsteuerforderung. Bei der Nutzungsänderung wird die MWST deshalb zum Normalsatz vom Zeitwert belastet. Damit bestehen zusätzliche Risiken: künftige Erhöhung der MWST, Übertragung der Liegenschaft, zwischenzeitliche Nutzungsänderung u.a.)

4 MWST Formen bei der Veräusserung

4.1 Von der MWST ausgenommene Veräusserung (Normalfall)

Ohne weitere Vorkehrungen sind Liegenschaftsverkäufe von der MWST ausgenommen. War die Liegenschaft vorher im steuerbaren Bereich (Option oder steuerbare Eigennutzung), so führt die von der MWST ausgenommene Übertragung zu einem Eigenverbrauch beim Verkäufer. Bei hohen Investitionen im Vorfeld zum Verkauf sind der Zeitwert und damit die Eigenverbrauchssteuer hoch.

4.2 Veräusserung mit MWST (Option)

Im Rahmen des Kaufvertrags wird die MWST auf dem Kaufpreis (ohne Bodenwert) offen ausgewiesen. Der Verkäufer überwälzt damit die MWST auf den Käufer, welcher dann wiederum die Vorsteuer geltend macht. Für den Käufer stellt der optierte Kauf einer Liegenschaft ein Risiko dar. Bei einer Nutzungsänderung (nicht optierter Verkauf, Vermietung oder ausgenommene Eigennutzung), schuldet er während den folgenden 20 Jahren auf dem Zeitwert des Kaufpreises die MWST. Dies ist besonders problematisch wenn durch die Marktentwicklung eine Altliegenschaft stark an Wert zugenommen hat.

4.3 Veräusserung mit teilweiser Unterstellung unter die MWST

Dies stellt die typische Situation bei Geschäftsliegenschaften dar. Ein Teil wird als Geschäftsraum im Bereich der MWST genutzt ein anderer Teil dient der Wohnnutzung. Für diese Fälle ist auch die Option auf Teilen zulässig. Damit unterscheiden wir im Sinne der MWST folgende Bereiche:

- 1) Boden (gilt nicht als Umsatz),
- 2) Geschäftssteile (optiert mit MWST) und
- 3) Wohnteile (von MWST ausgenommen).

4.4 Veräusserung im Meldeverfahren

Im Rahmen von Unternehmensumstrukturierungen kann ein Gesamt- oder Teilvermögen nach Art. 38 MWST im Meldeverfahren übertragen werden. Anstelle des offenen Ausweises der MWST, der Ablieferung an die Steuerverwaltung und schliesslich der Rückforderung der Vorsteuer durch den Käufer, wird die Übertragung der Steuerverwaltung nur gemeldet. Da MWST-Last und Nutzung auf den Käufer übertragen wird, hat sich dieser nicht sofort mit der MWST zu befassen. Diese Sicherheit trägt, denn der Käufer benötigt vom Verkäufer sämtliche relevanten Urkunden und Belege (rückwirkend für die ganzen 20 Jahre), dabei muss auch der Nutzungsgrad lückenlos dokumentiert sein. Eine verbindliche Feststellung des Nutzungsgrades und des massgebenden Zeitwertes durch die Steuerverwaltung ist empfehlenswert.

5 Schlussfolgerungen

- Für die MWST sind im Zusammenhang mit Liegenschaften die Belege (inkl. Nutzungsart) während der Dauer von 26 (20 Jahre + 5 Jahre Verjährung + 1 Jahr Veranlagung) aufzubewahren.
- Lösung muss beim Verkauf für beide Parteien stimmen. Dafür sind Vergleichsrechnungen anzustellen.
- Bei Vermietung von Geschäftsliegenschaften lohnt sich die MWST-Option sehr oft.
- Bei der Saldosteuersatzmethode ist bezüglich Nutzungsänderung bei Liegenschaften besondere Vorsicht geboten.
- Wer über Geschäftsliegenschaften Miet- oder Kaufverträge abschliesst muss die MWST Folgen der unterschiedlichen Vorgehensweisen kennen.

Bei Fragen helfen wir gerne weiter (Tel. 056 462 51 11).

SBV Treuhand und Schätzungen

Martin Würsch

Brugg, 30. Oktober 2012/Martin Würsch/BT 2012 10-01 Geschäftsliegenschaften und MWST-b.doc

Schweizerischer Bauernverband

Tel. 056 - 462 51 11

Treuhand und Schätzungen

Fax 056 - 462 52 04

Laurstrasse 10

info@sbv-treuhand.ch

5201 Brugg AG 1

www.sbv-treuhand.ch
