



# Entwurf Praxisanpassungen MWSTG

---

## Thema: Meldeverfahren / Umstrukturierungen

MWST-Info 11 Meldeverfahren

### Hinweis:

Entwurf vom 02.05.2024 vor der Praxiskonsultation durch das Konsultativgremium.

*Die Links auf die Ziffern innerhalb der MWST-Info funktionieren aufgrund der Veränderungen im Aufbau der Publikation zum Teil noch nicht oder sind fehlerhaft.*

**Die Texte der aktuell geltenden Praxis sind unter folgendem Link zu finden:**

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MI/11>

### [Abkürzungen und Akronyme](#)

### **Allgemeine Bemerkungen:**

***Gesamtüberarbeitung aufgrund Praxisüberprüfung sowie die erstmalige Praxisfestlegung aufgrund der Rechtsprechung i.S. Steuernachfolge.  
Das Formular Nr. 764 wird zu einem späteren Zeitpunkt ebenfalls überarbeitet.***

Der Übersicht halber sind neue Textpassagen grün und unterstrichen. Gelöschte Textpassagen sind ~~rot und durchgestrichen~~.

# MWST-INFO 11 MELDEVERFAHREN

## 1 Einleitung

## 2 Steuerpflicht der involvierten Parteien

## 3 Obligatorische Anwendung

- 3.1 Grundsätzliches
- 3.2 Steuerneutrale Umstrukturierungen nach den Artikeln 19 oder 61 DBG
- 3.3 Veräußerung eines Gesamt- oder Teilvermögens
- 3.4 Berechnung der 10'000 Franken-Steuerbetragsgrenze unter unabhängigen Dritten

## 4 Rechtsformändernde Umwandlung nach FusG

## 5 Freiwillige Anwendung

- 5.1 Grundsätzliches
- 5.2 Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen
  - 5.2.1 Übertragung mit Meldeverfahren
  - 5.2.2 Übertragung ohne Meldeverfahren (Veräußerung als von der Steuer ausgenommene Leistung oder mittels Option)
- 5.3 Vorliegen eines gewichtigen Interesses

## 6 Grafischer Entscheidungsbaum

## 7 Abwicklung des Meldeverfahrens

- 7.1 Zeitpunkt der Deklaration
- 7.2 Deklaration in der ordentlichen Abrechnung
  - 7.2.1 Zu deklarierender Veräußerungspreis
  - 7.2.2 Variabler Kaufpreis zum Zeitpunkt der Vermögenstransaktion
  - 7.2.3 Nachträgliche Reduzierung des vereinbarten Kaufpreises
  - 7.2.4 Veräußerung unter eng verbundenen Personen zu Buchwerten
- 7.3 Zusätzlich einzureichendes Formular Nr. 764
- 7.4 Änderung der Abrechnungsart oder -methode zum Zeitpunkt der Vermögenstransaktion im Meldeverfahren
  - 7.4.1 Wechsel der Abrechnungsart
  - 7.4.2 Wechsel der Abrechnungsmethode
  - 7.4.3 Wechsel der Abrechnungsart und -methode

## 8 Steuerliche Konsequenzen

- 8.1 Unterlagen zur vormaligen Nutzung
- 8.2 Ermittlung der Nutzungsänderung

## 9 Steuernachfolge bei Umstrukturierungen / M&A-Transaktionen

- 9.1 Grundsätzliches
- 9.2 Definition Gesamt- und Teilvermögen
- 9.3 Entscheidungsbaum
- 9.4 Rückwirkende Umstrukturierung (Fusion, Spaltung oder indirekte Umwandlung)
  - 9.4.1 Grundsätzliches
  - 9.4.2 Deklaration der Umsätze bei rückwirkender Umstrukturierung

## 10 Überblick über alle zulässigen Transaktionen nach FusG

# MWST-Info 11 Meldeverfahren

## 1 Wann ist das Meldeverfahren obligatorisch anzuwenden? Einleitung

### (Art. 38 Abs. 1 MWSTG)


-  
Bei den nachfolgend aufgeführten Vermögensübertragungen haben steuerpflichtige Personen ihre Abrechnungs- und Steuerentrichtungspflicht durch Meldung zu erfüllen. Grundvoraussetzung für die Anwendung des obligatorischen Meldeverfahrens ist, dass die Veräusserin und die Erwerberin zum Zeitpunkt der Transaktion im MWST-Register eingetragen sind (☞ Ziff. 2) und einer der folgenden Tatbestände erfüllt ist:

~~Das Meldeverfahren ist bei folgenden Vermögensübertragungen obligatorisch anzuwenden:~~

- ~~Bei einer steuerverneutralen Vermögensübertragung im Rahmen einer steuerverneutralen (Umstrukturierung) nach den Artikeln 19 oder 61 DBG (☞ Ziff. 1.3.1-Ziff. 3.2);~~  
oder
- ~~bei einer Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräußerung oder eines im FusG geregelten Rechtsgeschäfts bei Vermögenstransaktionen im Zusammenhang mit Fusionen, Spaltungen, Umwandlungen und Vermögensübertragungen, die nach den Vorschriften des Fusionsgesetzes vorgenommen werden (☞ Ziff. 1.3.2-Ziff. 3.3).~~

-  
Das Meldeverfahren ist ~~jedoch nur~~ obligatorisch anzuwenden, wenn:

~~Die auf dem Veräußerungspreis (☞ Ziff. 1.1); zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer 10'000 Franken übersteigt oder eine Veräußerung an eine eng verbundene Person erfolgt (Steuerbarkeit der Veräußerung, ☞ Ziff. 1.1); und die Beteiligten steuerpflichtig sind (Steuerpflicht der Beteiligten, ☞ Ziff. 1.2).~~

 Werden Vermögenswerte anlässlich einer Umstrukturierung, wie beispielsweise einer Fusion, einer Auf- oder Abspaltung oder einer Geschäftsveräußerung, auf ein anderes Steuersubjekt übertragen, liegt i. d. R. ein Leistungsverhältnis im Sinne von Artikel 18 Absatz 1 MWSTG vor.

~~Sind an einer Transaktion mehr als zwei steuerpflichtige Personen beteiligt (z. B. bei einer Fusion oder Aufspaltung), liegt eine Mehrzahl eigenständiger Veräußerungen vor. Spaltet sich ein Unternehmen auf, so ist beispielsweise für jedes der neu entstandenen Unternehmen zu prüfen, ob die Voraussetzungen für das Meldeverfahren erfüllt sind.~~

Sind die Bedingungen für eine obligatorische Anwendung des Meldeverfahrens nicht erfüllt, kann das Meldeverfahren bei folgenden Transaktionen freiwillig (Art. 104 MWSTV) durchgeführt werden:

- Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen (☞ Ziff. 5.2); oder
- auf Gesuch der übertragenden Person, sofern gewichtige Interessen vorliegen (☞ Ziff. 5.3).

 Das Meldeverfahren ist auch anwendbar, falls eine oder beide Parteien nach der Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode abrechnen.

**Praxispräzisierung** (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

## 1.1 Sind die zu veräussernden Leistungen steuerbar?

Das Meldeverfahren muss nur dann obligatorisch angewendet werden, wenn es sich bei den zu veräussernden Vermögenswerten um steuerbare Leistungen handelt und die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer 10'000 Franken übersteigt (zur Berechnung vgl. nachfolgendes Beispiel 3). Bei Veräusserungen an eine eng verbundene Person gilt diese Limite von 10'000 Franken nicht.

### **Veräusserungspreis**

Der **Veräusserungspreis** im Sinne von Artikel 38 MWSTG umfasst grundsätzlich **sämtliche bilanzierten und nicht bilanzierten Aktiven** zum Verkehrswert, **die zur Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden**. Es gilt zu beachten, dass der Veräusserungspreis vom vertraglich vereinbarten Kaufpreis abweichen kann, da möglicherweise noch Schulden (z. B. passivierte Bilanzposten) verrechnet werden.

### **Keine steuerbaren Leistungen liegen beispielsweise vor:**

- Bei der Veräusserung von Beteiligungsrechten (z. B. Veräusserung von Aktien), da diese Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen sind;
- bei der Veräusserung von gebrauchten beweglichen Gegenständen, die ausschliesslich zur Erbringung von nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG);
- bei der Veräusserung zwischen Mitgliedern derselben MWST-Gruppe, da es sich hierbei um nicht steuerbare Gruppeninnerumsätze handelt (☞ weitere Informationen enthält die MWST-Info Gruppenbesteuerung).

Eine Transaktion kann sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen beinhalten. Wird das Meldeverfahren auch auf von der Steuer ausgenommene Leistungen angewendet, so wird für deren Veräusserung nicht optiert. Die Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen ist im Meldeverfahren ausgeschlossen (andere Verwendung durch den Erwerber; ☞ Ziff. 5.1 ff.). Nicht bilanzierte Werte sind, soweit dies möglich ist, entsprechenden bilanzierten Aktiven zuzuordnen und steuerlich wie diese zu behandeln.

Werden (bilanzierte und nicht bilanzierte) Aktiven für die Erzielung von Leistungen eingesetzt, die sowohl steuerbar als auch von der Steuer ausgenommen sind, ist mittels eines geeigneten Schlüssels eine Aufteilung vorzunehmen (z. B. anhand eines Umsatzschlüssels oder des prozentualen Anteils der jeweiligen Vermögenswerte am Gesamtwert des zu veräussernden Vermögens). Ein allfällig zu bezahlender Goodwill ist sinngemäss zu behandeln.

### **Beispiel 1**

*Eine Garage mit angeschlossener Fahrschule (Schulung = von der Steuer ausgenommene Leistung) verkauft den ganzen Betrieb an eine andere steuerpflichtige Garage.*

*Bei dieser Transaktion werden Vermögenswerte verkauft, welche sowohl für die Fahrschule — deren Bezug und Unterhalt nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten — als auch für die Garage — deren Bezug und Unterhalt zum Vorsteuerabzug berechtigten — verwendet wurden. Es liegt eine Transaktion vor, die aus steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Leistungen besteht.*

### **Beispiel 2**

*Eine Garage mit angeschlossener Fahrschule (Schulung = von der Steuer ausgenommene Leistung) verkauft nur den Betriebsteil Fahrschule an eine andere steuerpflichtige Garage.*

- Bei dieser Transaktion werden ausschliesslich Vermögenswerte veräussert, die für eine von der Steuer ausgenommene Leistung verwendet wurden. Es liegen keine steuerbaren Leistungen vor. Das Meldeverfahren ist somit nicht obligatorisch anzuwenden. Eine freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens ist gemäss Ziffer 2 allenfalls möglich.

**Beispiel 3 (Berechnung der Steuer)**

Die Garage mit angeschlossener Fahrschule übergibt den ganzen Betrieb an eine andere steuerpflichtige Garage (Fusion). Die Bilanz zu Buchwerten per 30.6.2018 sieht wie folgt aus:

<b>Bilanz zu Buchwerten per 30.06.2018 (in Tausend Franken)</b>			
<b>Umlaufvermögen</b>	-	<b>Kurzfristiges Fremdkapital</b>	-
Flüssige Mittel	200	Verbindlichkeiten aus L + DL	200
Forderungen aus L+DL	210		
Delkreder	<u>-10</u>	<b>Langfristiges Fremdkapital</b>	-
Materialvorräte	30	Bankschulden	<u>-400</u>
Fahrzeugbestand	<u>-270</u>		
<b>Total Umlaufvermögen</b>	<b>700</b>	<b>Total Fremdkapital</b>	<b>600</b>
<b>Anlagevermögen</b>	-	<b>Eigenkapital</b>	-
Mobilien/Werkzeuge	30	Aktienkapital	200
Fahrzeuge Fahrschule	150	Zuwachskapital	<u>-200</u>
Fahrzeuge Garage	<u>-120</u>		
<b>Total Anlagevermögen</b>	<b>300</b>	<b>Total Eigenkapital</b>	<b>-400</b>
<b>Total Bilanzsumme</b>	<b>1'000</b>	<b>Total Bilanzsumme</b>	<b>1'000</b>

Zur Berechnung der Steuer sind die Bilanzpositionen (zum Verkehrswert) zu berücksichtigen, welche für den steuerbaren Bereich (Garage) genutzt wurden (= Veräusserungspreis). Der Verkehrswert, der zu veräussernden Aktiven beträgt 1,1 Mio. Franken (die Aktiven enthalten somit CHF 100'000, die nicht bilanziert sind).

Soweit dies möglich ist, sind diese nicht bilanzierten Aktiven den bilanzierten Aktiven zuzuordnen.

Können die nicht bilanzierten 100'000 Franken den bilanzierten Vermögenswerten nicht direkt zugeordnet werden, sind sie mittels eines geeigneten Schlüssels aufzuteilen. Im vorliegenden Beispiel könnte dies beispielsweise anhand der prozentualen Aufteilung der bilanzierten Vermögenswerte geschehen. Folgende Bilanzpositionen (Aktiven) sind der steuerbaren Tätigkeit (Garage) zuzuordnen:

Materialvorräte	CHF	30'000	-
Fahrzeugbestand	CHF	270'000	-
Mobilien / Werkzeuge	CHF	30'000	-
Fahrzeuge Garage	CHF	120'000	-
<b>Total steuerbare Aktiven</b>	<b>CHF</b>	<b>450'000</b>	<b>75%</b>

Folgende Bilanzpositionen (Aktiven) sind der von der Steuer ausgenommenen Tätigkeit (Fahrschule) zuzuordnen:

<b>Fahrzeuge Fahrschule</b>	<b>CHF</b>	<b>150'000</b>	<b>25%</b>
-	-	-	-
<b>Total</b>	<b>CHF</b>	<b>600'000</b>	<b>100%</b>

~~Die Bilanzpositionen Flüssige Mittel sowie Forderungen aus L + DL sind nicht in die Berechnung miteinzubeziehen.~~

~~75 % der nicht bilanzierten 100'000 Franken werden der steuerbaren Tätigkeit (Garage) zugeordnet. Dies entspricht 75'000 Franken. Das Total sämtlicher bilanzierter und nicht bilanzierter Aktiven, die zur Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden (Veräusserungspreis), beläuft sich auf 525'000 Franken (exkl. MWST). Die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Steuersatz berechnete MWST beträgt 40'425 Franken (Normalsatz 7,7 %). Somit ist das Meldeverfahren vorliegend obligatorisch anzuwenden.~~

## **1.2.2 Sind sämtliche Beteiligte steuerpflichtig? Steuerpflicht der involvierten Parteien**

Damit das Meldeverfahren zur Anwendung gelangt, müssen die beteiligten Parteien gemäss [Artikel 10 MWSTG](#) steuerpflichtig sein bzw. auf die Befreiung gemäss [Artikel 11 MWSTG](#) verzichten ([Art. 38 MWSTG](#) und [Art. 102 MWSTV](#)). Die Voraussetzung der beidseitigen Steuerpflicht gilt auch als erfüllt, wenn:

- Die ~~er~~ Erwerb~~er~~erin erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird;
- ein Betreibungs- oder Konkursamt im Namen und auf Rechnung des steuerpflichtigen Schuldners die Veräusserung vornimmt.

☞ Weitere Informationen enthält die [MWST-Info Steuerpflicht](#).

Am Meldeverfahren können auch folgende Personen beteiligt sein:

- Steuerpflichtige Unternehmen aus dem Fürstentum Liechtenstein;
- steuerpflichtige ausländische Unternehmen (mit oder ohne Betriebsstätten im Inland);
- MWST-Gruppen (ausgenommen für Gruppenmitglieder der gleichen Gruppe untereinander).

Wird anlässlich einer Umstrukturierung ein Unternehmen von einer noch in Gründung stehenden Gesellschaft übernommen, kann aus verwaltungsökonomischen Gründen die Eintragung der neuen Gesellschaft rückwirkend per Übernahmedatum des Unternehmens ins MWST-Register erfolgen, auch wenn die neu gegründete Gesellschaft erst zu einem späteren Zeitpunkt ins Handelsregister eingetragen wurde. Die Eintragung der Gesellschaft ins Handelsregister hat jedoch zeitnah zu erfolgen.

### **Beispiel**

Eine steuerpflichtige Garage mit angeschlossener Fahrschule (Schulung = von der Steuer ausgenommene Leistung) überträgt den ganzen Betrieb auf eine noch neu zu gründende Garage im Rechtskleid einer GmbH. Der Vertrag wird am 10.12. des Vorjahres abgeschlossen und die Übergabe des Betriebs erfolgt am 04.01. mit Rückwirkung von Nutzen und Gefahr per 01.01. Zudem wird der Wechsel des Aussenauftrittes ebenfalls per 01.01. vorgenommen. Die Veräusserin lässt sich per 31.12. des Vorjahres löschen, da nach der Übertragung keine unternehmerische Tätigkeit mehr ausgeübt wird. Die erwerbende GmbH wird im Handelsregister per 08.02. eingetragen. Die Eintragung im MWST-Register erfolgt auch per 08.02.

Auch wenn per Übertragungsdatum die Erwerb~~er~~erin noch nicht im Handelsregister eingetragen ist, gelangt vorliegend das Meldeverfahren obligatorisch zur Anwendung, da das Unternehmen bzw. der Betrieb bereits übernommen wurde. Die zwischen dem 01.01. und dem 08.02. erzielten Umsätze sind der neu gegründeten Gesellschaft zuzuordnen und



müssen von dieser abgerechnet werden. Die ESTV lässt aus verwaltungsökonomischen Gründen in solchen Fällen auch eine Eintragung im MWST-Register per 01.01. zu.




**Praxispräzisierung** ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

### **1.3.3 Wann liegt ein Umstrukturierungstatbestand vor? Obligatorische Anwendung**


~~Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG bezieht sich auf die direktsteuerliche Behandlung einer Umstrukturierung. Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG bezieht sich auf die zivilrechtliche Behandlung der Übertragungsart im Rahmen einer Umstrukturierung. Daher können sowohl Buchstabe a als auch Buchstabe b zutreffen. Das Meldeverfahren ist obligatorisch anzuwenden, wenn Buchstabe a und/oder Buchstabe b erfüllt sind.~~

#### **3.1 Grundsätzliches**


Damit ein obligatorischer Anwendungsfall vorliegt, müssen die folgenden Punkte **kumulativ** erfüllt sein:

- Steuerpflicht beider Parteien ( Ziff. 2);
- Transaktion unter eng verbundenen Personen oder Überschreitung der auf dem massgebenden Veräusserungspreis berechneten Steuerbetragsgrenze von 10'000 Franken;
- Vermögensübertragung im Rahmen einer **steuerneutralen Umstrukturierung nach den Artikeln 19 oder 61 DBG** (Art. 38 Abs. 1 Bst. a MWSTG;  Ziff. 3.2) oder **Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens** (Art. 38 Abs. 1 Bst b MWSTG;  Ziff. 3.3).

Es können sowohl Buchstabe a als auch Buchstabe b des Artikels 38 Absatz 1 MWSTG zutreffen. Das Meldeverfahren ist obligatorisch anzuwenden, wenn Buchstabe a und/oder Buchstabe b erfüllt sind.

Nicht relevant ist für die Anwendung des obligatorischen Meldeverfahrens, ob der übertragene Vermögenskomplex teilweise oder vollumfänglich aus Aktiven besteht, deren Veräusserung ohne Anwendung des Meldeverfahrens von der Steuer ausgenommen wäre. Unter unabhängigen Dritten wird allerdings die Überschreitung der Steuerbetragsgrenze von 10'000 Franken vorausgesetzt ( Ziff. 3.4).

Wird die Gesellschaft (Veräusserin) nach der Vermögensübertragung steuer- oder zivilrechtlich liquidiert und/oder gelöscht, sind sämtliche übertragene Vermögenswerte im Meldeverfahren miteinzubeziehen. In jenen Fällen, in denen im Rahmen einer Betriebsübertragung (bspw. im Zusammenhang mit einer Abspaltung nach Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG oder einer Geschäftsveräusserung an einen unabhängigen Dritten) nichtbetriebsnotwendige Aktiven mitgegeben werden, können diese vom Meldeverfahren ausgeschlossen werden. Der Ausschluss aus dem Meldeverfahren führt dazu, dass die Veräusserung dieser nichtbetriebsnotwendigen Aktiven als ausgenommene oder steuerbare bzw. optierte Leistungen von der Veräusserin deklariert und abgerechnet werden müssen.

Bei der Veräusserung zwischen Mitgliedern derselben MWST-Gruppe kann kein Anwendungsfall des obligatorischen Meldeverfahrens vorliegen, da es sich hierbei um nicht steuerbare Gruppeninnenumsätze handelt ( weitere Informationen enthält die MWST-Info Gruppenbesteuerung).

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).


### **1.3.1-3.2 Wann liegt ein Umstrukturierungstatbestand nach DBG vor? Steuerneutrale Umstrukturierungen nach den Artikeln 19 oder 61 DBG**

Eine Umstrukturierung im Sinne von [Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG](#) liegt vor, wenn die Veräusserung nach den direktsteuerlichen Grundsätzen steuerneutral erfolgt und somit die Bestimmungen der Artikel 19 DBG (natürliche Personen) oder 61 DBG (juristische Personen) erfüllt sind.

Wie die zivilrechtliche Ausgestaltung der Übertragung vorgenommen wird (nach den Vorschriften des ZGB/OR oder gemäss FusG), ist bei einer steuerneutralen Umstrukturierung unerheblich. Betriebsübertragungen im Rahmen von Erb- und Schenkungsvorgängen können sinngemäss unter Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG eingeordnet werden.

Werden im Rahmen einer Umstrukturierung stille Reserven nicht vollständig steuerneutral übertragen, indem die massgeblichen Einkommens- oder Gewinnsteuerwerte auf einen Wert unter dem Verkehrswert erhöht werden, gilt dies dennoch als steuerneutrale Umstrukturierung im Sinne von Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG.

Eine allfällige Sperrfristverletzung (Art. 19 Abs. 2 oder Art. 61 Abs. 2 bzw. 4 DBG) führt nicht zu einer Rückabwicklung des Meldeverfahrens.

 Liegt ein von den Steuerbehörden bewilligtes Ruling vor, welches eine steuerneutrale Umstrukturierung nach Artikel 19 oder 61 DBG bestätigt, ist von einem obligatorischen Anwendungsfall des Meldeverfahrens auszugehen, sofern beide Parteien mehrwertsteuerpflichtig sind. Da es sich hierbei überwiegend um Transaktionen unter eng verbundenen Personen (Art. 3 Bst. h MWSTG) handelt, erübrigt sich i. d. R. die Prüfung der Steuerbetragsgrenze (☞ Ziff. 3.4).

Die im Rahmen einer zweistufig bzw. einer altrechtlich abgewickelten Abspaltung nach Artikel 61 Absatz 1 Buchstabe b DBG zeitnah vorgenommene Ausschüttung der Beteiligung an der Tochtergesellschaft, in die der Betrieb zuvor ausgegliedert worden ist, an die Beteiligungsinhaber der Muttergesellschaft ist kein mehrwertsteuerrelevanter Umsatz (wirtschaftliche Betrachtungsweise der Endstruktur); auf der Ausschüttung kann weder das Meldeverfahren angewendet noch muss eine von der Steuer ausgenommene Leistung deklariert werden.

#### **Beispiele solcher steuerneutralen Umstrukturierungen rechtlicher Vorgänge:**

- Fusion zweier Einzelunternehmen zu einer Kollektivgesellschaft. Das Geschäftsvermögen wird zu Buchwerten in die Kollektivgesellschaft eingebracht (Art. 19 Abs. 1 Bst. a DBG).
- Die Einzelunternehmung Heinz Müller, Schreinerei und Malerei, bringt den gesamten Betrieb zu Buchwerten in die neu gegründete Müller GmbH ein (Art. 19 Abs. 1 Bst. b DBG).
- Abspaltung des Teilbetriebs Malerei der Bau AG in die neu gegründete Müller Malerei GmbH (Art. 61 Abs. 1 Bst. b DBG).
- Verkauf von mehreren Betriebsfahrzeugen zu Buchwerten an eine zu 100 % beherrschte Tochtergesellschaft (Art. 61 Abs. 1 Bst. d DBG).
- Übertragung der EDV-Abteilung an eine Schwestergesellschaft zu Buchwerten (Art. 61 Abs. 3 DBG).



- Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens von einer steuerpflichtigen natürlichen Person (Einzelunternehmerin) auf den gesetzlichen Erben oder die gesetzliche Erbin oder die Erbengemeinschaft.
- Schenkung eines Gesamt- oder Teilvermögens durch eine natürliche steuerpflichtige Person an Nahestehende (Ehepartner, Kinder etc.).

Wie die Ausgestaltung der Übertragung vorgenommen wird (nach den Vorschriften des ZGB/OR oder gemäss FusG), ist bei einer steuerverneutralen Umstrukturierung unerheblich.

- Bei steuerverneutralen Umstrukturierungen akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung die Deklaration der Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 oder 61 DBG); Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

### **1.3.2 3.3 Erfolgt eine Veräusserung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung, oder Transaktionen nach dem Fusionsgesetz (FusG)?**

#### **Definition Gesamt- und Teilvermögen**

Ob ein Gesamt- oder Teilvermögen im Sinne von Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG vorliegt, bestimmt sich aus der Sicht der Veräusserer~~er~~<sup>er</sup> und mit Blick auf die zu veräussernden Vermögenswerte. Wird beispielsweise bei der Liquidation eines Unternehmens dessen gesamtes Vermögen an verschiedene Personen verkauft, so ist für jede einzelne Veräusserung zu prüfen, ob ein Teilvermögen veräussert wird.

Werden die Bestimmungen der Artikel 19 oder 61 DBG nicht erfüllt, liegt gemäss Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG dennoch ein Umstrukturierungstatbestand vor, wenn ein Gesamt- oder Teilvermögen veräussert wird.

Das Erfordernis der Umstrukturierung ist auch gegeben, wenn die Rechtsform, die Inhaber einer Personengesellschaft, der Umfang oder die Tätigkeit(en) eines Unternehmens ganz oder teilweise ändern.

Ein **Gesamtvermögen** umfasst alle betriebsnotwendigen Aktiven eines Unternehmens ~~einer steuerpflichtigen Person~~ (ob sie für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden, ist für die Qualifikation eines Gesamtvermögens nicht relevant).

- Verbleiben ausschliesslich nichtbetriebsnotwendige Aktiven (wie bspw. Flüssige Mittel oder Kapitalanlageliegenschaften) in der veräussernden Gesellschaft, geht die ESTV dennoch von einem Gesamtvermögen aus.

Als **Teilvermögen** nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG gilt – analog der Definition des Teilbetriebs bei der direkten Bundessteuer (☞ Kreisschreiben Nr. 5a der ESTV vom 1. Februar 2022 Juni 2004) – jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 MWSTV). Indizien für das Vorliegen eines Teilvermögens sind:

- Die Einheit eines Unternehmens erbringt Leistungen auf dem Markt oder an eng verbundene Unternehmen;
- die Einheit eines Unternehmens verfügt über Personal;
- der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.

Keine Veräusserung eines Teilbetriebs bzw. Teilvermögens in diesem Sinne ist beispielsweise der Verkauf des Warenlagers oder eine Position von Betriebsmitteln allein zwecks Erneuerung dieser Bestände. Sofern die Voraussetzungen gemäss Ziffer 2 ff., Ziffer 5 erfüllt sind, kann das Meldeverfahren aber **freiwillig** angewendet werden.

~~Bei Transaktionen, die nach dem Fusionsgesetz vorgenommen werden, akzeptiert die ESTV, im Sinne einer Vereinfachung, die Deklaration der Buchwerte (bei Fusionen und Spaltungen) oder des vereinbarten Kaufpreises (bei einer Vermögensübertragung nach Art. 69 FusG). Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.~~ Nicht nach den Artikeln 19 oder 61 DBG steuerneutral abgewickelte Gesamt- oder Teilvermögensübertragungen finden häufig unter unabhängigen Dritten statt. Zu berücksichtigen ist, dass in solchen Fällen die Steuerbetragsgrenze von 10'000 Franken überschritten werden muss (~~☞~~ Ziff. 3.4).

**Praxispräzisierung** (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

### 3.4 Berechnung der 10'000 Franken-Steuerbetragsgrenze unter unabhängigen Dritten

Erfolgt die Vermögensübertragung nicht an eine eng verbundene Person (Art. 3 Bst. h MWSTG), ist zu prüfen, ob die auf dem Veräusserungspreis zum gesetzlichen Steuersatz berechnete Steuer 10'000 Franken übersteigt. Wird weder diese Limite überschritten noch liegt eine Transaktion unter eng verbundenen Personen vor, so gelangt das Meldeverfahren nicht obligatorisch zur Anwendung. Das Meldeverfahren kann aber i. d. R. freiwillig angewendet werden (~~☞~~ Ziff. 5).

Der für die Berechnung massgebende **Veräusserungspreis** im Sinne von Artikel 38 MWSTG umfasst grundsätzlich **sämtliche bilanzierten und nicht bilanzierten Aktiven zum Verkehrswert**. Ausgangspunkt der Berechnung ist deshalb der im Vertrag festgehaltene Kaufpreis. Es gilt allerdings zu beachten, dass der Veräusserungspreis vom vereinbarten Kaufpreis abweichen kann, da möglicherweise noch Schulden (z. B. Gegenforderungen) verrechnet worden sind. Diese Positionen sind dem vereinbarten Kaufpreis hinzuzurechnen.

Übersteigt die auf dem vereinbarten Kaufpreis (vgl. dazu die vorangehenden Ausführungen) berechnete Steuer zum anwendbaren Steuersatz (Normal- oder reduzierter Satz) den Betrag von 10'000 Franken, erachtet die ESTV das Kriterium der überschrittenen Steuerbetragsgrenze als erfüllt. In einem solchen Fall kann allenfalls mit zusätzlichen Aufzeichnungen nachgewiesen werden, dass der Steuerbetrag die 10'000 Franken unterschreitet, wenn jener Teil des Kaufpreises, der auf Aktiven entfällt, deren Veräusserung nicht der Mehrwertsteuer unterliegt oder nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen ist, aus der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen wird. Hierzu sind die auf den bilanzierten Vermögenswerten bestehenden stillen Reserven – soweit dies möglich ist – den entsprechenden Aktiven zuzuordnen und teilen mit ihnen das steuerliche Schicksal. Nicht bilanzierte Vermögenswerte sind steuerlich entsprechend einzeln zu qualifizieren und sinngemäss zu behandeln.

Von der Steuer ausgenommene Leistungen liegen beispielsweise bei der Übertragung von folgenden Vermögenswerten vor:

- Bei der Veräusserung von Beteiligungsrechten (z. B. Veräusserung von Aktien), da diese Leistungen nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der Steuer ausgenommen sind;
- bei der Veräusserung von gebrauchten beweglichen Gegenständen, die ausschliesslich zur Erbringung von nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 24 MWSTG);

- bei der Veräusserung von Liegenschaften, die nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG von der Steuer ausgenommen ist.

Der **Goodwill** ist grundsätzlich als steuerbare Dienstleistung im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e Ziffer 1 MWSTG zu qualifizieren. Wurde der Goodwill jedoch wirtschaftlich durch eine von der Steuer ausgenommene Leistung erarbeitet, ist der Goodwill auch als von der Steuer ausgenommen zu behandeln. Kann der Goodwill keinem konkreten Betriebsteil zugeordnet werden, besteht die Möglichkeit, den Goodwill anteilmässig aufzuteilen. Die Aufteilung hat zu einem sachgerechten Resultat zu führen.

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### **1.3.3 ~~4~~ Liegt eine ~~Rechtsformändernde~~ Umwandlung nach FusG ~~vor?~~**

Nimmt eine Gesellschaft eine im FusG vorgesehene Umwandlung ihrer Rechtsform vor, so führt diese nicht zu einem Wechsel des Steuersubjekts. Das Meldeverfahren kommt deshalb nicht zur Anwendung. Die Gesellschaft behält dementsprechend ihre MWST-Nr. (UID-Nr. CHE-XXX.XXX.XXX), die Abrechnungsart (vereinbart oder vereinnahmt) und, die Abrechnungsmethode (effektiv oder Saldo- bzw. Pauschalsteuersatz) – sowie allfällige Optionen bei.

~~Damit die notwendigen Änderungen im MWST-Register vorgenommen werden können, ist eine Umwandlung der Rechtsform unter Beilage eines Handelsregisterauszuges der ESTV zu melden.~~

Ein Überblick über alle im FusG zulässigen Transaktionen findet sich in Ziffer 6.2 Ziffer 10.

#### **1.3.4 ~~Liegt ein Gesamt- oder Teilvermögen vor?~~**

~~Ob ein Gesamt- oder Teilvermögen vorliegt, bestimmt sich aus der Sicht des Veräusserers und mit Blick auf die zu veräussernden Vermögenswerte. Wird beispielsweise bei der Liquidation eines Unternehmens dessen gesamtes Vermögen an verschiedene Personen verkauft, so ist für jede einzelne Veräusserung zu prüfen, ob ein Teilvermögen veräussert wird.~~

-

~~Ein **Gesamtvermögen** umfasst alle Aktiven des Unternehmens einer steuerpflichtigen Person (ob sie für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden, ist für die Qualifikation eines Gesamtvermögens nicht relevant).~~

-

~~Als **Teilvermögen** nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG gilt – sinngemäss der Definition der direkten Bundessteuer (Kreisschreiben Nr. 5 der ESTV vom 1. Juni 2004) – jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens (Art. 101 MWSTV). Indizien für das Vorliegen eines Teilvermögens sind:~~

- ~~Die Einheit eines Unternehmens erbringt Leistungen auf dem Markt oder an eng verbundene Unternehmen;~~
- ~~die Einheit eines Unternehmens verfügt über Personal;~~
- ~~der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.~~

-

~~Kein Teilvermögen in diesem Sinne ist beispielsweise der Verkauf des Warenlager. Sofern die Voraussetzungen gemäss Ziffer 2 ff. erfüllt sind, kann das Meldeverfahren aber freiwillig angewendet werden.~~


## **2.5** Freiwillige Anwendung


### **2.1** 5.1 Grundsätzliches ~~Wann kann das Meldeverfahren freiwillig angewendet werden?~~

#### **(Art. 104 MWSTV)**

Sind die Bedingungen gemäss der ~~vorangehenden Ziffer 1-Ziffer 3~~ nicht erfüllt, muss das Meldeverfahren nicht obligatorisch angewendet werden. Das Meldeverfahren kann jedoch – ~~auf Antrag der veräussernden Person~~ – freiwillig durchgeführt werden, wenn beide Parteien steuerpflichtig sind bzw. werden (~~Ziff. 1.2 Ziff. 2~~) und:

- Grundstücke oder Grundstücksteile übertragen werden ([Art. 104 Bst. a MWSTV](#)); oder
- ein gewichtiges Interesse vorliegt ([Art. 104 Bst. b MWSTV](#)).

 Wird in der Rechnung bzw. im Kaufvertrag (Art. 3 Bst. k MWSTG) die Mehrwertsteuer offen ausgewiesen, ist die Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens ausgeschlossen (Art. 27 Abs. 1 MWSTG).

 Bei Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens ist in der Rechnung bzw. im Kaufvertrag auf das Meldeverfahren hinzuweisen (Art. 103 MWSTV; weitere relevante Ausführungen sind der Ziff. 7.1 zu entnehmen).

### **2.2** 5.2 Wie werden Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen übertragen?


~~Für die Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen (der Boden ist nie Teil des Entgelts [Art. 24 Abs. 6 Bst. c MWSTG]) stehen folgende Möglichkeiten zur Verfügung.~~

#### **2.2.1** 5.2.1 Übertragung mit Meldeverfahren

##### ~~(Ziff. 6.1)~~

~~Die Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen kann mit dem Meldeverfahren durchgeführt werden ([Art. 104 Bst. a MWSTV](#)).~~

~~Die ESTV geht davon aus, dass die Option(en) nach [Artikel 22 MWSTG](#) für die im Meldeverfahren übertragenen Grundstücke oder Grundstücksteile im Zeitpunkt der Übertragung auch für den Erwerber gelten.~~

 Die ESTV empfiehlt, die Anwendung des Meldeverfahrens im notariell beurkundeten Kaufvertrag zu regeln. Ansonsten wird die Übertragung (ohne Wert des Bodens) i. d. R. als von der Steuer ausgenommene Leistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG) qualifiziert. Weitere relevante Informationen dazu können der Ziffer 7.1 entnommen werden.

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### **2.2.2** 5.2.2 Übertragung ohne Meldeverfahren (Veräusserung als von der Steuer ausgenommene Leistung oder mittels Option)

Wird von der Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens kein Gebrauch gemacht, so ist die Veräusserung des Grundstücks wie andere Leistungen in der MWST-Abrechnung zu

erfassen. ~~I. d. R. wird diese~~ Die Leistung (ohne Wert des Bodens) wird als von der Steuer ausgenommene Leistung qualifiziert (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG). Eine Option ist im Rahmen von [Artikel 22 MWSTG](#) möglich, sofern das Meldeverfahren nicht zur Anwendung gelangt.

☞ Weitere Informationen im Zusammenhang mit der Veräusserung von Grundstücken oder Grundstücksteilen enthält die [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#).

☞ Die Grundsätze sowie die Voraussetzungen der Option können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

### **2.3-5.3 Vorliegen eines gewichtigen Interesses**

~~In welchen Fällen ein gewichtiges Interesse vorliegt, prüft die ESTV fallweise. Ein gewichtiges Interesse wird beispielsweise angenommen, wenn steuerbare Vermögenswerte veräussert werden, die aus einer Mehrzahl von Gegenständen und/oder Dienstleistungen bestehen, welche aus Sicht des Veräusserers eine organische Einheit bilden. Vom Vorliegen einer organischen Einheit wird regelmässig ausgegangen bei:~~

- ~~der Gesamtheit der jeweils gleichen oder gleichartigen Gegenstände und/oder Dienstleistungen eines Unternehmens; oder~~
- ~~der Gesamtheit von verschiedenen Gegenständen und/oder Dienstleistungen, mit denen eine einheitliche Tätigkeit ausgeübt werden kann.~~

Ein gewichtiges Interesse für die freiwillige Anwendung des Meldeverfahrens liegt vor, wenn es sich um eine Vermögensübertragung im Rahmen eines Geschäftsvorganges handelt, der mit den in Artikel 38 Absatz 1 MWSTG genannten Vermögensübertragungstatbeständen vergleichbar ist.

Dazu gehören beispielsweise (nicht abschliessende Aufzählung):

- Umstrukturierungen, die nicht nach Artikel 19 oder 61 DBG steuerneutral vorgenommen werden;
- Teilvermögensübertragungen an unabhängige Dritte, bei denen die Steuerbetragsgrenze von 10'000 Franken nicht überschritten wird;
- die Veräusserung von Vermögenswerten im Rahmen von Geschäftsaufgaben oder Finanzierungsgeschäften (bspw. Auslagerung von Aktiven zum Zwecke der Finanzierung), welche einen bedeutenden Anteil der Bilanzsumme ausmachen.

Das gewichtige Interesse kann zudem nicht ausschliesslich mit der Höhe der geschuldeten Mehrwertsteuer begründet werden.

#### **Beispiel 1**

Frau Müller (Einzelunternehmerin) betreibt eine Apotheke. Sie beschliesst, ihre unternehmerische Tätigkeit per 31.12. aufzugeben. Die Medi GmbH betreibt im Nachbardorf ebenfalls eine Apotheke. Da die Medi GmbH am Standort von Frau Müller nicht interessiert ist, erwirbt die Medi GmbH ausschliesslich das Warenlager. Der Kaufvertrag wird am 30.11. unterzeichnet, wobei die Übernahme der besagten Vermögenswerte per 01.01. des darauffolgenden Jahres erfolgen soll.

Da Frau Müller ihre unternehmerische Tätigkeit aufgibt und aus dem MWST-Register gelöscht wird, bejaht die ESTV das gewichtige Interesse im Sinne von Artikel 104 Buchstabe b MWSTV. Das Meldeverfahren kann somit freiwillig angewendet werden, sofern auf den Verkaufsbelegen keine MWST ausgewiesen (Art. 27 Abs. 1 MWSTG) und



stattdessen auf das Meldeverfahren hingewiesen (Art. 103 MWSTV) wird sowie beide Parteien steuerpflichtig sind.

### **Beispiel 2**

Die Reisebus AG möchte ihre veraltete Fahrzeugflotte mit Elektrofahrzeugen erneuern und veräussert deshalb 2/3 ihrer bestehenden Flotte für ein Entgelt von 800'000 Franken an die Travel AG.

Die ESTV verneint das gewichtige Interesse und lehnt die Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens ab, weil lediglich eine Ersatzbeschaffung vorliegt.

Davon abzugrenzen sind beispielsweise Fälle, in denen Betriebsmittel zur Beschaffung von Kapital auf andere Gesellschaften ausgelagert werden. Da hierbei eine nachhaltige Veränderung der Bilanzstruktur eintreten kann, liegt unter Umständen ein gewichtiges Interesse für die Anwendung des Meldeverfahrens vor (vgl. dazu auch ☞ Beispiel 4).

### **Beispiel 3**

Der Treuhänder Meier (Einzelunternehmer) ist hauptsächlich als Versicherungsvertreter im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe d MWSTG (☞ MWST-Branchen-Info Versicherungswesen) tätig, bietet aber in geringerem Umfang auch steuerbare Treuhandleistungen an und rechnet diese mit der Mehrwertsteuer ab. Er beschliesst, seine unternehmerische Tätigkeit per 31.12. aufzugeben. Die Müller und Partner Treuhandunternehmung (Kollektivgesellschaft) erwirbt per 01.01. des darauffolgenden Jahres sämtliche Betriebsmittel und Kundendossiers von Herrn Meier und betreibt die Versicherungsvertretung inklusive Treuhandbereich unter neuem Namen am selben Standort weiter. Herr Meier kommt zum Schluss, dass die Steuerbetragsgrenze von 10'000 Franken im Sinne von Artikel 38 Absatz 1 MWSTG aufgrund des hohen Umsatzanteils aus ausgenommenen Leistungen nicht erreicht wird (☞ Ziff. 3.4) und in der Folge das Meldeverfahren nicht obligatorisch anzuwenden ist.

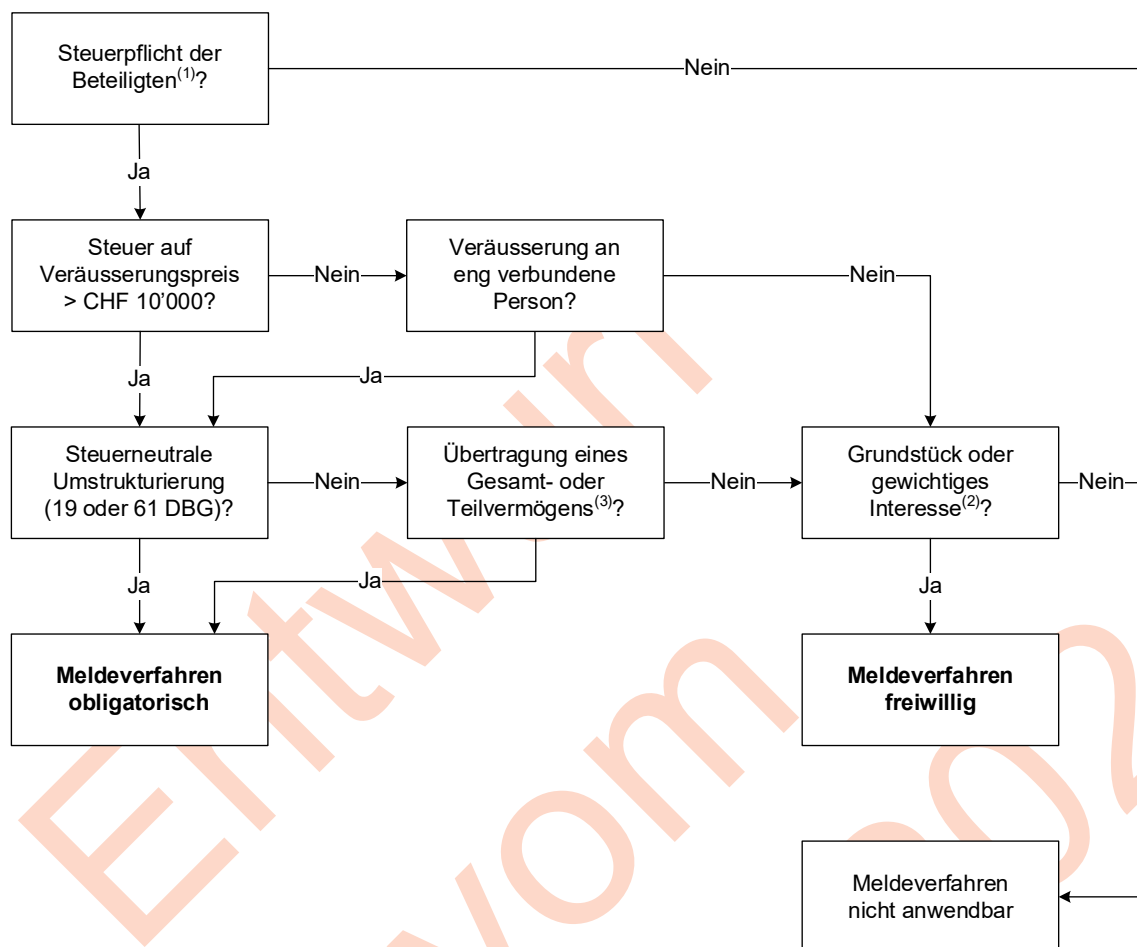
Da ein Betrieb übertragen wird, bejaht die ESTV das gewichtige Interesse und lässt das Meldeverfahren zu, sofern die übernehmende Gesellschaft steuerpflichtig ist oder durch die Übernahme obligatorisch steuerpflichtig wird sowie die formellen Erfordernisse (☞ Beispiel 1) eingehalten werden.

### **Beispiel 4**

Das Luftfahrtunternehmen Fly Away AG bietet nationale und internationale Flüge für Privat- und Geschäftskunden an. Die Fly Away AG benötigt ein neues Flugzeug und entscheidet sich zum Kauf einer in der Schweiz verzollten Turboprop-Passagiermaschine. Nach dem Kauf wird das Flugzeug aus versicherungstechnischen und finanziellen Gründen direkt in eine separate Gesellschaft ausgegliedert, die als einzigen Vermögenswert dieses Flugzeug hält. Die Fly Away AG möchte nun die Übertragung im Meldeverfahren vornehmen.

Die Übertragung des Flugzeuges auf eine separate Gesellschaft ist vor dem Hintergrund der versicherungstechnischen und finanziellen Erfordernisse zu beurteilen: Grundsätzlich liegt eine Betriebsmittelbeschaffung vor, die mittels Anpassung der rechtlichen und betrieblichen Struktur an diese Erfordernisse anzupassen ist. Die ESTV erachtet das gewichtige Interesse im konkreten Beispiel deshalb als erfüllt und bejaht dieses grundsätzlich bei Veräusserungen von Flugzeugen und Hubschraubern, die für den Personen- oder Materialtransport eingesetzt werden. Erfolgt die Veräusserung eines Flugzeuges hingegen durch ein Unternehmen, welches im Bereich des Flugzeughandels, der Flugzeugherstellung und/oder des Flugzeugleasings am Markt tätig ist, handelt es sich nicht um einen umstrukturierungsähnlichen Geschäftsvorgang, der im Meldeverfahren abgewickelt werden kann.

### 3.6 Grafischer Entscheidungsbaum



- (1) Gilt auch als erfüllt, wenn der Erwerber erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird (Art. 102 MWSTV)
- (2) Auf Gesuch der veräussernden Person hin (Art. 104 Bst. b MWSTV)
- (3) Im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation, einer Umstrukturierung, einer Geschäftsveräusserung oder eines im Fusionsgesetz geregelten Rechtsgeschäfts

### 4.7 Ablauf Abwicklung des Meldeverfahrens

Sind die Voraussetzungen gemäss Ziffer 1 gegeben oder beantragt der Veräusserer das freiwillige Meldeverfahren gemäss Ziffer 2, so ist das Formular Nr. 764 bei der ESTV einzureichen. Bei Unklarheiten kann der fragliche Sachverhalt mit den dazugehörigen Unterlagen (z. B. Verträge, Inventare, Bewertungsdokumente) der ESTV zur Prüfung unterbreitet werden.

#### 7.1 Zeitpunkt der Deklaration

Die Meldung hat im Rahmen der ordentlichen MWST-Abrechnung in der Abrechnungsperiode zu erfolgen, in welcher die Vermögenstransaktion abgewickelt worden ist (Art. 38 Abs. 3 MWSTG). Die von der Veräusserin gewählte Abrechnungsart (Art. 39 MWSTG) ist für den Meldungszeitpunkt des Meldeverfahrens nicht relevant.

- Als Datum der Vermögenstransaktion gilt bei Umstrukturierungen nach FusG das Eintragungsdatum der Transaktion im Handelsregister.
- Erfolgt die Transaktion ohne Anwendung des FusG, sind zur Bestimmung des massgebenden Übertragungszeitpunktes die Verträge heranzuziehen.
- Bei der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen wird grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Grundbuchanmeldung abgestellt.

Die Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens (Art. 104 MWSTV) ist trotz fehlendem Hinweis auf das Meldeverfahren in der Rechnung bzw. im Vertrag (Art. 103 MWSTV) zulässig, sofern

- kein Ausweis der Steuer in der Rechnung erfolgte (Art. 27 Abs. 1 MWSTG);
- die Abrechnung innert 60 Tagen nach Ablauf der Abrechnungsperiode, in der die Transaktion abgewickelt wurde, eingereicht wird (Art. 71 MWSTG); und
- das Formular Nr. 764 rechtsgültig von beiden Parteien unterschrieben und gleichzeitig mit der vorgenannten Abrechnung eingereicht wird.

Eine allfällige Fristerstreckung für die Einreichung der Abrechnung (Art. 71 MWSTG) gilt auch für die Anwendung des Meldeverfahrens. Das freiwillige Meldeverfahren kann somit bis zur erstmaligen Einreichung der Monats-, Quartals- oder Semesterabrechnung, in der die Transaktion abgewickelt worden ist, gemeldet werden.

Wird der Steuerbetrag für die entsprechende Abrechnungsperiode nach pflichtgemäßem Ermessen (Schätzung nach Art. 86 Abs. 2 MWSTG) provisorisch festgelegt, kann – auch bei nachträglicher Einreichung der ordentlichen Abrechnung – das Meldeverfahren nicht mehr freiwillig angewendet werden. Auch die nachträgliche Einreichung einer Korrekturabrechnung oder einer Berichtigungsabrechnung nach Artikel 72 MWSTG wird für die Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens nach Artikel 104 MWSTV nicht mehr akzeptiert.

Liegt jedoch ein obligatorisches Meldeverfahren (Art. 38 Abs. 1 MWSTG) vor oder wurde bei einem freiwilligen Meldeverfahren in der Rechnung bzw. im Vertrag auf das Meldeverfahren hingewiesen, so ist die Korrektur innerhalb der Finalisierungsfrist (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) mit der Einreichung der Berichtigungsabrechnung vorzunehmen. Betrifft es eine Steuerperiode, bei der die Finalisierungsfrist bereits abgelaufen ist, muss die Korrektur mittels Einreichung einer Korrekturabrechnung vorgenommen werden (Art. 72 Abs. 2 MWSTG), sofern die betreffende Steuerperiode noch nicht verjährt oder anderweitig in Rechtskraft erwachsen ist (Art. 43 MWSTG).

### **Beispiel**

Die Hans Immo AG (effektiv abrechnend) verkauft der Waro Handels AG die Gewerbeliegenschaft an der Musterstrasse 145 in Etzenbach. Die Waro Handels AG war bis zum Kauf alleinige Mieterin der ganzen Liegenschaft. Die Hans Immo AG hatte bis zum Verkauf für die Vermietung der Liegenschaft freiwillig optiert (Art. 22 Abs. 1 MWSTG). Die notarielle Beurkundung fand am 15.01. statt. Die Anmeldung beim Grundbuchamt erfolgte gleich im Anschluss an die Beurkundung.

### **Variante 1: Im notariell beurkundeten Kaufvertrag findet sich kein Hinweis für die Anwendung des freiwilligen Meldeverfahrens**

In diesem Fall geht die ESTV grundsätzlich von einer von der Steuer ausgenommenen Liegenschaftsübertragung aus. Da für die Vermietung der Liegenschaft optiert wurde, liegt bei der Hans Immo AG eine Nutzungsänderung vor (Art. 31 MWSTG). Wird jedoch die ordentliche Deklaration (unter der Ziffer 225) fristgerecht vorgenommen und gleichzeitig das Formular Nr. 764, von **beiden Parteien rechtsgültig unterschrieben**, eingereicht, akzeptiert die ESTV auch bei fehlendem Hinweis im Vertrag die Anwendung des freiwilligen

Meldeverfahrens. Wurde von der ESTV eine Fristverlängerung zur Einreichung der massgebenden Abrechnungsperiode bewilligt, ist dies für die Anwendung des Meldeverfahrens nicht schädlich.

### **Variante 2: Im notariell beurkundeten Kaufvertrag wird auf das Meldeverfahren hingewiesen**

Wird im notariell beurkundeten Kaufvertrag auf das Meldeverfahren hingewiesen, ist die Meldung in der Abrechnungsperiode vorzunehmen, in der die Grundbuchanmeldung erfolgte. Wurde die Meldung in der entsprechenden Abrechnung nicht vorgenommen, ist dies im Sinne von Artikel 72 Absätze 1 bzw. 2 MWSTG mittels Korrekturabrechnung oder Berichtigungsabrechnung zu korrigieren.

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

## **7.2 Deklaration in der ordentlichen Abrechnung**

### **7.2.1 Zu deklarierender Veräusserungspreis**

Der Veräusserungspreis der zu veräussernden Vermögenswerte ist im Abrechnungsformular unter **Ziffer 200** (Total Entgelte) zu deklarieren und unter **Ziffer 225** vom Entgelt wieder abzuziehen.

Der für die Deklaration massgebende **Veräusserungspreis** im Sinne von Artikel 38 MWSTG umfasst grundsätzlich **sämtliche bilanzierten und nicht bilanzierten Aktiven zum Verkehrswert**. Bei Transaktionen unter unabhängigen Dritten gilt grundsätzlich der **vereinbarte Kaufpreis** als Veräusserungspreis. Es gilt zu beachten, dass der Veräusserungspreis vom vertraglich vereinbarten Kaufpreis abweichen kann, sofern Schulden (z. B. Gegenforderungen) verrechnet worden sind. Diese Positionen sind dem Kaufpreis hinzuzurechnen.

Liegt hingegen eine Vermögensübertragung im Rahmen einer steuerneutralen Umstrukturierung unter eng verbundenen Personen nach Artikel 19 oder 61 DBG vor, können grundsätzlich die **Aktiven gemäss Übertragungsbilanz** deklariert werden (☞ Ziff. 7.2.4).

### **7.2.2 Variabler Kaufpreis zum Zeitpunkt der Vermögenstransaktion**

Ist der definitive Kaufpreis im Zeitpunkt der Vermögenstransaktion nicht bestimmbar, so ist dieser approximativ zu schätzen und in jener Abrechnungsperiode zu deklarieren, in welcher die Vermögenstransaktion abgewickelt wurde (☞ Ziff. 7.1). Die Berechnung der Schätzung ist mit dem Formular Nr. 764 einzureichen.

Wurde die approximative Schätzung zu tief vorgenommen, ist die Differenz nach der Vereinnahmung der letzten (Rest-)Zahlung mittels Einreichung einer Korrekturabrechnung für die Abrechnungsperiode, in der die Vermögenstransaktion ursprünglich gemeldet wurde, zu deklarieren, sofern die betreffende Steuerperiode noch nicht verjährt oder anderweitig in Rechtskraft erwachsen ist (Art. 43 MWSTG).

### **Beispiel**

Die Müller AG verkauft ihren Betriebsteil Schreinerei an einen unabhängigen Dritten. Als Kaufpreis wurde 10 % des erzielten Umsatzes der nächsten drei Jahre vereinbart. Die

Zahlungen erfolgen jährlich nach Abschlusserstellung. Die in der vergangenen drei Jahre erzielten Umsätze beliefen sich gesamthaft auf 3 Mio. Franken.

Somit kann man davon ausgehen, dass der Kaufpreis in etwa 300'000 Franken betragen wird. Dieser Kaufpreis ist in Ziffer 200 zu deklarieren und unter Ziffer 225 wieder abzuziehen. Die detaillierte Berechnung des Kaufpreises anhand der Umsätze ist mit dem Formular Nr. 764 einzureichen.

### **Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte**

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### **7.2.3 Nachträgliche Reduzierung des vereinbarten Kaufpreises**

Wird ein fixer Kaufpreis nachträglich reduziert oder ist eine approximative Schätzung im Sinne von Ziffer 7.2.2 zu hoch ausgefallen, so kann eine Korrekturabrechnung für die Abrechnungsperiode eingereicht werden, in der die Vermögenstransaktion ursprünglich gemeldet worden ist. Allfällige Verrechnungen (z. B. mit Gegenforderungen) mit dem geschuldeten Kaufpreis gelten jedoch nicht als Reduzierung des Kaufpreises. Eine Korrektur kann nur bis zum Eintritt der Rechtskraft (Art. 43 MWSTG) der jeweiligen Steuerperiode erfolgen.

### **Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte**

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### **7.2.4 Veräußerung unter eng verbundenen Personen zu Buchwerten**

Erfolgt eine steuerneutrale Vermögensübertragung zu Buchwerten unter eng verbundenen Personen (☞ Ziff. 3.2), akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung für die Deklaration des Veräußerungspreises die Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 oder Art. 61 DBG). Ziffer 8 bleibt vorbehalten. Ein für die Bewertung gewählter, in der Vergangenheit liegender Stichtag, kann bis zu 6 Monate zurückliegen und ist für die Bestimmung des mehrwertsteuerrelevanten Übertragungszeitpunktes nicht massgebend (☞ Ziff. 7.1).

Es sind jene Bilanzpositionen in die Deklaration miteinzubeziehen, deren Veräußerung als Leistung im Sinne von Artikel 18 Absatz 1 MWSTG qualifiziert werden kann. Nicht relevant ist, ob es sich um steuerbare oder um von der Steuer ausgenommene Leistungen handelt.

#### **Beispiel**

Die Müller AG überträgt den Betriebsteil Schreinerei an die neu gegründete Tochtergesellschaft Müller Tochter AG. Die Transaktion wird zu Buchwerten vorgenommen.



<b>Übertragungsbilanz zu Buchwerten (in Tausend Franken)</b>			
<b>Umlaufvermögen</b>			<b>Kurzfristiges Fremdkapital</b>
Flüssige Mittel	-	90	Verbindlichkeiten aus L + DL
Forderungen aus L + DL	110	-	150
Delkredere	- 10	100	<b>Langfristiges Fremdkapital</b>
Materialvorräte	-	140	Bankschulden
			180
<b>Total Umlaufvermögen</b>	-	<b>330</b>	<b>Total Fremdkapital</b>
			<b>330</b>
<b>Anlagevermögen</b>			<b>Eigenkapital</b>
Mobilien/Werkzeuge	-	130	Aktienkapital
Fahrzeuge	-	50	
Wertschriften	-	20	
			200
<b>Total Anlagevermögen</b>	-	<b>200</b>	<b>Total Eigenkapital</b>
			<b>200</b>
<b>Total Bilanzsumme</b>	-	<b>530</b>	<b>Total Bilanzsumme</b>
			<b>530</b>

Folgende Positionen sind i. d. R. nicht in die Deklaration miteinzubeziehen:

- Flüssige Mittel,
- Forderungen aus L + DL (inkl. Delkredere) (☞ Ziff. 7.4),
- Aktive Rechnungsabgrenzung (Abgrenzungsbuchungen),
- Bar- bzw. Aktivdarlehen,
- Weitere sinngemässe Positionen sind möglich.

In diesem Beispiel ist somit als Verkehrswert (Materialvorräte TCHF 140 sowie das gesamte Anlagevermögen TCHF 200) ein Wert von TCHF 340 unter der Ziffer 225 zu deklarieren.

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### 4.1 Was ist im Abrechnungsformular zu deklarieren?

Die Meldung hat im Rahmen der MWST-Abrechnung für diejenige Periode zu erfolgen, in welcher die Vermögensübertragung abgewickelt worden ist. Der Verkehrswert der zu veräussernden Vermögenswerte ist im Abrechnungsformular unter Ziffer 200 (Total Entgelte) zu deklarieren und unter Ziffer 225 vom Entgelt wieder abzuziehen.

#### **Beispiel**

Im Rahmen der Abrechnung für das Beispiel 3 (☞ Ziff. 1.1) wären somit folgende Werte zu deklarieren:

in Ziffer 200 des Abrechnungsformulars: 1'100'000 Franken;

in Ziffer 225 des Abrechnungsformulars: 1'100'000 Franken.



Erfolgt eine Veräusserung an eng verbundene Personen (☞ Ziff. 1) zu Buchwerten, akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung, die Deklaration der Buchwerte gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 und Art. 61 DBG). Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.

### 4.2.7.3 Welches Formular muss zusätzlich eingereicht werden? Zusätzlich einzureichendes Formular Nr. 764

Als Teil der MWST-Abrechnung ist das Formular Nr. 764 (~~☞ Ziff. 6.3~~) mit den notwendigen Beilagen einzureichen. Das Formular kann vorgängig oder zusammen mit der MWST-Abrechnung eingereicht werden. Bei mehreren Vermögensübertragungen ist je ein separates Formular einzureichen. Das Formular Nr. 764 kann auf der Website der ESTV heruntergeladen ([www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)) ~~oder direkt bei der ESTV bezogen~~ werden.

Das Formular Nr. 764 ist vollständig auszufüllen. Werden Grundstücke oder Grundstücksteile übertragen, ist zusätzlich die Seite 3 des Formulars Nr. 764 auszufüllen. Für die Einreichung des Formulars Nr. 764 ist die er-Veräusserin ~~er~~ verantwortlich.

~~Als Datum der Vermögensübertragung bei juristischen Personen gilt in der Regel das Eintragungsdatum im Handelsregister bzw. bei Personengesellschaften sowie Einzelfirmen das entsprechende Vertragsdatum. Bei der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteile wird grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Grundbuchanmeldung abgestellt.~~

~~Ein von den Parteien für die Bewertung gewähltes, in der Vergangenheit liegendes Datum ist für den mehrwertsteuerrelevanten Zeitpunkt der Veräusserung unbeachtlich.~~

~~Auf den Veräusserungsbelegen (Rechnungen, Verträge usw.) ist durch einen entsprechenden Vermerk auf das Meldeverfahren hinzuweisen, hingegen darf keine Steuer ausgewiesen werden (Art. 103 MWSTV).~~

#### **Mit einzureichen ist:**

##### **Bei der Veräusserung eines Teilbetriebes oder freiwilliger Anwendung:**

~~Eine Aufstellung der veräusserten Gegenstände und Dienstleistungen mit den fakturierten Veräusserungswerten ist beizulegen.~~

~~Die Gegenstände und Dienstleistungen sind in steuerbare und ausgenommene Leistungen aufgeteilt (~~☞ Ziff. 5.1~~).~~

##### **Bei der Veräusserung eines Gesamtbetriebs:**

~~Die entsprechende Übertragungsbilanz zu Buchwerten ist beizulegen.~~

##### **Bei der Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen:**

~~Bei der Übertragung von Grundstücken oder von Grundstücksteilen ist eine Aufstellung über deren Nutzung (Vermietung mit oder ohne Option, eigene Verwendung im Bereich des Unternehmens usw.) einzureichen.~~

#### **Miteinzureichen sind:**

- Die Verträge zur Vermögensübertragung (z. B. Kaufvertrag oder Vermögensübertragungsvertrag); sowie
- die Übertragungsbilanz zu Buchwerten oder eine anderweitige Aufstellung der veräusserten Gegenstände und Dienstleistungen.

#### **Beispiel**

~~Im Zusammenhang mit der Veräusserung gemäss Beispiel 3 (~~☞ Ziff. 1.1~~) wären somit folgende Werte in Ziffer 4 des Formulars Nr. 764 zu deklarieren:~~

- ~~• Verkehrswert der zu veräussernden Vermögenswerte: 1'100'000 Franken;~~
- ~~• Veräusserungspreis: 525'000 Franken.~~



~~Erfolgt eine Veräusserung an eng verbundene Personen (~~☞ Ziff. 1~~) zu Buchwerten, akzeptiert die ESTV im Sinne einer Vereinfachung, die Deklaration der Buchwerte~~

~~gemäss den direktsteuerlichen Grundsätzen (Art. 19 und Art. 61 DBG). Ziffer 5.1.2 bleibt vorbehalten.~~

#### **7.4 Änderung der Abrechnungsart oder -methode zum Zeitpunkt der Vermögenstransaktion im Meldeverfahren**

Die folgenden Ausführungen gelangen zur Anwendung, wenn anlässlich einer Vermögensübertragung offene Forderungen aus L + DL (Debitoren) oder Verbindlichkeiten aus L + DL (Kreditoren) übernommen werden. Dies kann beispielsweise bei einer Fusion oder einer Auf- oder Abspaltung der Fall sein.

Für die steuerliche Behandlung der Forderungen aus L + DL (Debitoren) sowie Verbindlichkeiten aus L + DL (Kreditoren) gelangen bei einem Wechsel der Abrechnungsmethode oder Abrechnungsart grundsätzlich die gleichen Regelungen zur Anwendung, wie wenn keine Vermögenstransaktion im Meldeverfahren stattgefunden hätte.

Rechnen die Veräusserin und die Erwerberin nach der gleichen Abrechnungsmethode (effektiv, SSS oder PSS) sowie der gleichen Abrechnungsart (vereinbart oder vereinnahmt) ab, sind keine Vorkehrungen zu treffen bzw. Korrekturen vorzunehmen.

**Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

##### **7.4.1 Wechsel der Abrechnungsart**

Ändert die Abrechnungsart (Art. 39 MWSTG), sind die zum Zeitpunkt der Transaktion übertragenen Forderungen aus L + DL (Debitoren) und Verbindlichkeiten aus L + DL (Kreditoren) wie folgt zu behandeln:

<b>Abrechnungsart</b>		<b>Korrekturmassnahmen</b>
<b>Veräusserin</b>	<b>Erwerberin</b>	
<b>Von</b>	<b>Zu</b>	
<u>Vereinnahmt</u>	<u>Vereinbart</u>	<p><b>Debitoren:</b>  <u>Abrechnung der Debitorenposten in der ersten Abrechnungsperiode <b>nach</b> der Transaktion (Art. 106 Abs. 1 Bst. a MWSTV) durch die Erwerberin.</u></p> <p><b>Kreditoren:</b>  <u>Geltendmachung der Vorsteuern der Kreditorenposten im Rahmen der unternehmerischen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit in der ersten Abrechnungsperiode <b>nach</b> der Transaktion (Art. 106 Abs. 1 Bst. b MWSTV) durch die Erwerberin. Bei Anwendung der SSS/PSS-Methode ist kein Vorsteuerabzug möglich.</u></p>
<u>Vereinbart</u>	<u>Vereinnahmt</u>	<p><b>Debitoren:</b>  <u>Abziehen der Debitorenposten (Minusumsatz) in der ersten Abrechnungsperiode <b>nach</b> der Transaktion (Art. 106 Abs. 2 Bst. a MWSTV) durch die Erwerberin.</u></p> <p><b>Kreditoren:</b>  <u>Rückgängigmachung der geltend gemachten Vorsteuern der Kreditorenposten in der ersten Abrechnungsperiode <b>nach</b> der Transaktion (Art. 106 Abs. 2 Bst. b MWSTV) durch die Erwerberin. Bei Anwendung der SSS/PSS-Methode ist kein Vorsteuerabzug möglich.</u></p>

### **Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte**

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### **7.4.2 Wechsel der Abrechnungsmethode**

Bei einem Wechsel der Abrechnungsmethode bestimmt die gewählte Abrechnungsart (Art. 40 Abs. 1 und 2 MWSTG) den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung und somit den Zeitpunkt der Deklaration.

Ändert nur die Abrechnungsmethode (Art. 36 MWSTG und Art. 37 MWSTG), sind die zum Zeitpunkt der Transaktion übertragenden Forderungen aus L + DL (Debitoren) und Verbindlichkeiten aus L + DL (Kreditoren) wie folgt zu behandeln:

<b>Abrechnungsmethode</b>		<b>Korrekturmassnahmen</b>
<b>Veräusserin</b>	<b>Erwerberin</b>	
<b>Von</b>	<b>Zu</b>	
<u>Effektiv</u>	<u>SSS/PSS</u>	<p><b>Debitoren:</b>  <u>Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten:</u>  <u>Deklaration der Debitoren bereits durch die Veräusserin vorgenommen (zu den gesetzlichen Steuersätzen).</u>  <u>Bei der Erwerberin sind keine Korrekturen erforderlich.</u>  <u>Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten:</u>  <u>Deklaration zum Zeitpunkt der Vereinnahmung durch die Erwerberin zum bewilligten SSS/PSS.</u></p> <p><b>Kreditoren:</b>  <u>Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten:</u>  <u>Geltendmachung der Vorsteuern der Kreditorenposten von der Veräusserin bereits vorgenommen im Rahmen der unternehmerischen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit.</u>  <u>Keine Korrekturen bei der Erwerberin.</u>  <u>Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten:</u>  <u>Keine Geltendmachung der Vorsteuern möglich.</u></p>
<u>SSS/PSS</u>	<u>Effektiv</u>	<p><b>Debitoren:</b>  <u>Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten:</u>  <u>Deklaration der Debitoren bereits durch die Veräusserin vorgenommen (zum bewilligten SSS/PSS).</u>  <u>Bei der Erwerberin sind keine Korrekturen notwendig.</u>  <u>Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten:</u>  <u>Deklaration zum Zeitpunkt der Vereinnahmung durch die Erwerberin zu den gesetzlichen Steuersätzen.</u></p> <p><b>Kreditoren:</b>  <u>Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten:</u>  <u>Bei der Erwerberin ist keine Geltendmachung der Vorsteuern möglich.</u>  <u>Bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten:</u>  <u>Geltendmachung der Vorsteuern der Kreditorenposten von der Erwerberin im Rahmen der unternehmerischen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit.</u></p>

### **Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte**

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

#### **7.4.3 Wechsel der Abrechnungsart und -methode**

Ändert sowohl die Abrechnungsart (Art. 39 MWSTG) als auch die Abrechnungsmethode (Art. 36 MWSTG und Art. 37 MWSTG), sind die zum Zeitpunkt der Transaktion übertragenen Forderungen aus L + DL (Debitoren) und Verbindlichkeiten aus L + DL (Kreditoren) wie folgt zu behandeln:



Abrechnungsmethode		Abrechnungsart		Massnahmen
Veräusserin	Erwerberin	Veräusserin	Erwerberin	
Von	Zu	Von	Zu	
<u>Effektiv</u>	<u>SSS/PSS</u>	<u>Vereinbart</u>	<u>Vereinnahmt</u>	<p><b>Debitoren</b>  Bei der Veräusserin:  <u>Minusumsatz der Debitoren in der letzten Abrechnungsperiode vor der Transaktion.</u>  Bei der Erwerberin:  <u>Abrechnung der Debitoren bei Vereinnahmung mit dem bewilligten SSS/PSS.</u></p> <p><b>Kreditoren</b>  Bei der Veräusserin:  <u>Belastung der Vorsteuern in der letzten Abrechnungsperiode vor der Umstellung.</u>  Bei der Erwerberin:  <u>Die Vorsteuern können nicht geltend gemacht werden.</u></p>
<u>Effektiv</u>	<u>SSS/PSS</u>	<u>Vereinnahmt</u>	<u>Vereinbart</u>	<p><b>Debitoren</b>  Bei der Veräusserin:  <u>Die Debitoren sind in der letzten Abrechnungsperiode vor der Transaktion zu deklarieren.</u>  Bei der Erwerberin:  <u>Keine Vorkehrungen notwendig. Die übertragenen Debitoren sind abgerechnet.</u></p> <p><b>Kreditoren</b>  Bei der Veräusserin:  <u>Die vor der Transaktion bestehenden Vorsteuern sind in der letzten Abrechnungsperiode vor der Transaktion geltend zu machen.</u>  Bei der Erwerberin:  <u>Keine Vorkehrung notwendig.</u></p>
<u>SSS/PSS</u>	<u>Effektiv</u>	<u>Vereinbart</u>	<u>Vereinnahmt</u>	<p><b>Debitoren:</b>  Bei der Veräusserin:  <u>Minusumsatz in der letzten Abrechnungsperiode vor der Transaktion zum SSS/PSS.</u>  Bei der Erwerberin:  <u>Abrechnung bei der Vereinnahmung zu den gesetzlichen Steuersätzen.</u></p> <p><b>Kreditoren</b>  Bei der Veräusserin:  <u>Keine Korrekturen notwendig.</u>  Bei der Erwerberin:  <u>Die Vorsteuern können bei der Zahlung geltend gemacht werden.</u></p>

<u>SSS/PSS</u>	<u>Effektiv</u>	<u>Vereinnahmt</u>	<u>Vereinbart</u>	<u>Debitoren</u> <u>Bei der Veräusserin:</u> <u>Die Debitoren sind in der letzten</u> <u>Abrechnungsperiode vor der</u> <u>Transaktion zu deklarieren.</u> <u>Bei der Erwerberin:</u> <u>Keine Korrekturen notwendig.</u> <u>Kreditoren</u> <u>Bei der Veräusserin:</u> <u>Keine Korrekturen notwendig.</u> <u>Bei der Erwerberin:</u> <u>Die Vorsteuern können nicht</u> <u>geltend gemacht werden.</u>

### **Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte**

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

## **5-8 Steuerliche Konsequenzen**

Die Anwendung des Meldeverfahrens führt dazu, dass die Erwerberin auf den übernommenen Vermögenswerten die Bemessungsgrundlage und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Verwendungsgrad der Veräusserin übernimmt (Art. 38 Abs. 4 MWSTG) und auf dem Veräusserungspreis keine Vorsteuer geltend machen darf.

Die ~~er~~ Erwerberin hat den Nachweis der vorherigen Nutzung der übernommenen Vermögenswerte zu erbringen. Andernfalls geht die ESTV davon aus, dass die ~~er~~ Veräusserin ~~er~~ die zu veräussernden Vermögenswerte vollumfänglich für Tätigkeiten verwendet hat, die zum Vorsteuerabzug berechtigten ([Art. 105 MWSTV](#)).

Die Veräusserin kann im Zusammenhang mit der im Meldeverfahren abgewickelten Übertragung nicht nach Artikel 22 MWSTG optieren, weshalb bei ihr die Geltendmachung einer Einlageentsteuerung (Art. 32 MWSTG) ausgeschlossen ist. Jedoch führt die Anwendung des Meldeverfahrens bei der Veräusserin auch zu keiner Vorsteuerkorrektur infolge Eigenverbrauchs (Art. 31 MWSTG).

### **8.1 Unterlagen zur vormaligen Nutzung**

~~Die Aufzeichnung der vormaligen Nutzung der Vermögenswerte kann der Erwerber (oder in seinem Auftrag der Veräusserer) auch anlässlich des Meldeverfahrens gegenüber der ESTV erbringen.~~

Die ESTV empfiehlt, die mehrwertsteuerlichen Belange (z. B. optierte Mietverhältnisse bei Grundstücken oder Grundstücksteilen, bisheriger Verwendungsgrad für unternehmerische Tätigkeiten mit oder ohne Vorsteuerabzugsrecht) im Zusammenhang mit der Veräusserung mit Meldeverfahren vertraglich zu regeln (z. B. im Kaufvertrag).

Es empfiehlt sich zudem, die vormalige Nutzung anhand leicht prüf- und nachvollziehbarer Unterlagen (Originale oder Kopien) der ~~s~~ Veräusserer ~~er~~ ins zu belegen. Dabei sind beispielsweise die folgenden Dokumente von Bedeutung:

- Vorsteuerbelege,
- Aufzeichnungen über den Schlüssel der Vorsteuerkorrektur,
- Vorsteuerjournale,

- steuerliche Veranlagungen (direkte Bundessteuer),
- Mehrwertsteuerabrechnungen,
- Anlagebuchhaltung,
- Anlageinventar,
- Konten der Finanz- und Betriebsbuchhaltung und dergleichen,
- Gebäudeplan mit Mieterspiegel (inkl. Information für welche der Objekte für die Vermietung optiert wurde), Mietverträge oder Mietrechnungen.

Wenn beim Erwerb von individualisierbaren beweglichen Gegenständen das Meldeverfahren nach [Artikel 38 MWSTG](#) zur Anwendung kommt, kann auf dem zu einem Gesamtpreis entrichteten Betrag kein Abzug fiktiver Vorsteuer vorgenommen werden ([Art. 63 Abs. 3 Bst. a MWSTV](#)).

## 5.1 Nachweis bei Nutzungsänderungen

### 5.1.1 Nachweis der vorherigen Verwendung möglich

#### (Art. 105 MWSTV)

~~Kann der Erwerber die vormalige Nutzung durch den Veräusserer schlüssig belegen, so gilt diese als Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Umfangs der eigenen Nutzungsänderung.~~

### 5.1.2 Kein Nachweis der vorherigen Verwendung möglich

#### (Art. 105 MWSTV)

~~- Kann der Erwerber die vormalige Nutzung (~~Art. 5~~ Ziff. 5) nicht belegen, wird vermutet, dass der Veräusserer die übertragenen Vermögenswerte vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten verwendet hat (Art. 105 MWSTV). Daraus ergeben sich nachstehende Folgen:~~

- ~~• die Möglichkeit einer Einlageentsteuerung beim Erwerber entfällt; und~~
- ~~• auf dem Teil der übernommenen Vermögenswerte, welche nun durch den Erwerber ganz oder teilweise für eine nicht unternehmerische Tätigkeit oder eine unternehmerische Tätigkeit ohne Vorsteuerabzugsrecht verwendet werden, ist eine Vorsteuerkorrektur im Eigenverbrauch vorzunehmen (Art. 31 Abs. 3 MWSTG). Die Nutzungsdauer beginnt ab dem Zeitpunkt der Übertragung neu zu laufen.~~

## 5.2 8.2 Ermittlung der Nutzungsänderung

Eine allfällige Nutzungsänderung nach der Veräusserung führt zu einer Korrektur der Vorsteuern **bei der Erwerberin**. Die **Veräusserer** muss im Rahmen der Veräusserung im Meldeverfahren keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen bzw. kann keine Einlageentsteuerung geltend machen.

- Nutzt die **Erwerberin** die übernommenen Vermögenswerte **im selben Umfang für zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten** wie die **Veräusserer**, liegt **keine Nutzungsänderung** vor. Folglich ist keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen und keine Einlageentsteuerung möglich.
- Nutzt die **Erwerberin** die übernommenen Vermögenswerte **in grösserem Umfang für zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten** als die **Veräusserer**, kann **sie** –

sofern sieer nach der effektiven Methode abrechnet – auf der Nutzungsdifferenz die **Einlageentsteuerung** geltend machen.

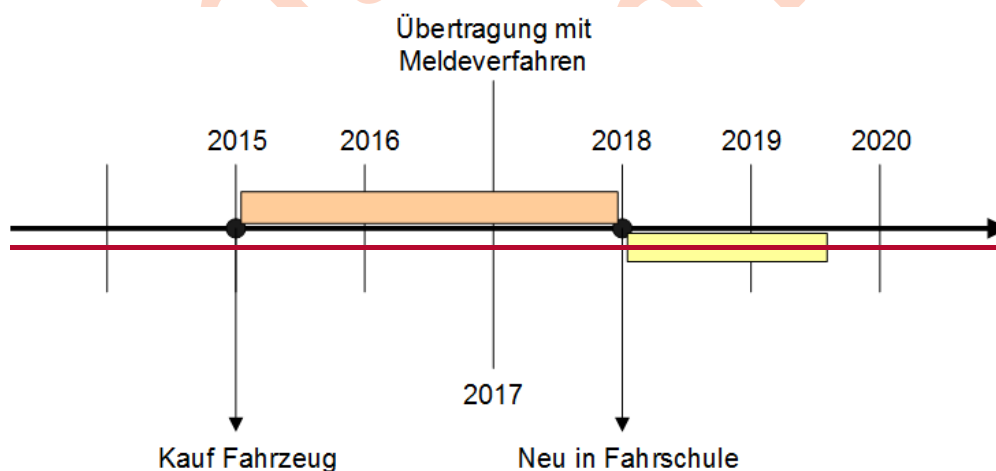
- Nutzt dieer Erwerberin die übernommenen Vermögenswerte **in geringerem Umfang für zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten** als dieer Veräussereriner, ist auf der Nutzungsdifferenz eine Vorsteuerkorrektur (**Eigenverbrauch**) vorzunehmen.

Als Bemessungsgrundlage gilt der Zeitwert der übertragenen Vermögenswerte im Zeitpunkt der Nutzungsänderung. Die Abschreibungen werden nach [Artikel 31 Absatz 3 MWSTG](#) (Eigenverbrauch) oder nach [Artikel 32 Absatz 2 MWSTG](#) (Einlageentsteuerung) ermittelt. ~~Unter Vorbehalt der Ziffer 5.1 wird bei der Ermittlung des Zeitwertes auch diejenige Zeit berücksichtigt, während welcher der Veräusserer den Vermögenswert genutzt hatte.~~

### Beispiel

~~Eine Garage mit einem Fahrschulbetrieb (~~☞ Ziff. 1.1~~) veräussert den gesamten Betrieb (Garage und Fahrschule) an eine andere steuerpflichtige Garage, welche ebenfalls eine Fahrschule betreibt. Der Erwerber nutzt die Vermögenswerte im gleichen Umfang für die Erbringung von steuerbaren Leistungen wie der Veräusserer.~~

~~Im Jahr 2015 kaufte der Veräusserer ein Fahrzeug für 54'000 Franken als Ersatzfahrzeug für den Garagenbetrieb (d.h. für die Erzielung von steuerbaren Leistungen). Die entsprechenden Vorsteuern von 4'000 Franken wurden vollumfänglich geltend gemacht. Das Fahrzeug wird im Rahmen des Meldeverfahrens für 40'000 Franken (Marktpreis) veräussert. Nach der Veräusserung der gesamten Vermögenswerte im Meldeverfahren im Jahr 2017 wird das Fahrzeug zunächst weiterhin im Garagenbetrieb eingesetzt. Ab dem Jahr 2018 wird es neu für die Fahrschule eingesetzt.~~



~~Da das Fahrzeug nun nicht mehr für die Erzielung von steuerbaren Leistungen verwendet wird, muss der Erwerber die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen. Soweit der Erwerber über die notwendigen Unterlagen verfügt, kann er sich als Bemessungsgrundlage den Anschaffungswert und die Benutzungsdauer des Veräusserers anrechnen lassen. Unter Berücksichtigung einer Abschreibung von 60 % (~~Art. 31 Abs. 3 MWSTG~~), muss er noch 40 % der beim Kauf des Fahrzeuges geltend gemachten Vorsteuern als Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vornehmen. Er muss also eine Korrektur von 1'600 Franken vornehmen.~~

~~Kann der Erwerber den entsprechenden Nachweis nicht erbringen, ist die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) auf dem Übernahmepreis von 40'000 Franken, der im Zeitpunkt der Vermögensübertragung im Meldeverfahren vereinbart worden ist, zu korrigieren. Vorliegend beträgt die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) 2'560 Franken (MWST auf dem Marktpreis = 3'200 Franken, abzüglich einer Abschreibung von 20 % im ersten Jahr).~~

### Beispiel

Die Firma Müller Immobilien AG besitzt diverse Liegenschaften in der ganzen Schweiz. Die Gewerbeliegenschaft an der Musterstrasse 3 (Erstellungsjahr 2018) in Musterhausen wird an die Hauser AG (unabhängige Dritte) verkauft. Die Parteien vereinbaren, dass für diese Transaktion das Meldeverfahren zur Anwendung gelangen soll. Der entsprechende Hinweis ist im notariell beurkundeten Kaufvertrag vorhanden.

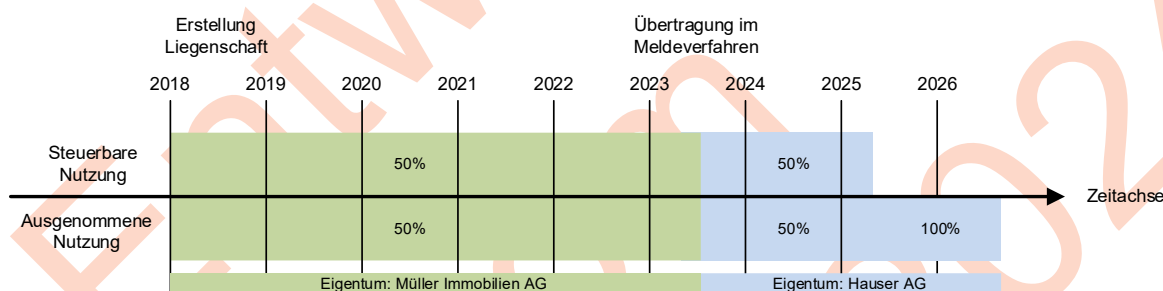
Als Kaufpreis werden 12 Millionen Franken vereinbart. Der darin enthaltene Wert des Bodens beträgt 3 Millionen Franken.

Die Liegenschaft wurde per 01.08.2018 mit der Erstvermietung in Betrieb genommen. Die Vorsteuern bei der Erstellung beliefen sich auf Total 650'000 Franken. Vereinfachend wird die Aufteilung/Zuordnung nach m<sup>2</sup> vorgenommen mit der Annahme, dass dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt. Der Verkauf findet im August 2023 statt.

Die Nutzung der Liegenschaft sieht wie folgt aus:

- Erdgeschoss (500 m<sup>2</sup>): Vermietung mit Option an Dritte.
- 1. Stock (500 m<sup>2</sup>): Vermietung ohne Option an Dritte.

Nach der Erstellung der Liegenschaft wurden keine weiteren wertvermehrenden Investitionen mehr getätigt.



Per 01.04.2025 wird das Erdgeschoss an eine neue Mieterin vermietet. Auf die Ausübung der Option wird ab diesem Datum verzichtet. Somit tritt per 31.03.2025 eine Nutzungsänderung ein.

### Nachweis der vormaligen Nutzung (Verwendungsgrad)

Will die Erwerberin geltend machen, dass die Veräusserin die Liegenschaft nicht zu 100 % für Zwecke verwendet hat, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, muss dies mit geeigneten Unterlagen nachgewiesen werden. Dazu eignen sich beispielsweise Mietverträge, Mieterspiegel, Baupläne der letzten 20 Jahre respektive im vorliegenden Beispiel seit der Erstellung. Bezüglich des Nachweises gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung.

### Nachweis des geltend gemachten Vorsteuerabzugs und des Zeitwerts (Bemessungsgrundlage)

Will die Erwerberin eine **Einlageentsteuerung** auf Kosten der Veräusserin geltend machen, muss sie mittels Belegen der Veräusserin (Vorsteuerbelege, MWST-Abrechnungen etc.) nachweisen, dass diese Vorsteuern von der Veräusserin nicht geltend gemacht werden konnten.

Fällt bei der Erwerberin eine **Eigenverbrauchsbesteuerung** an, geht die ESTV ohne Nachweis von einem Zeitwert von 100 % und zum Normalsatz belasteten Kosten auf dem Übertragungspreis (ohne Wert des Bodens) aus. Will die Erwerberin einen tieferen Zeitwert



oder tiefere Vorsteuern geltend machen, ist dies mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen. Dazu eignen sich beispielsweise die Rechnungen, Buchhaltungen und MWST-Abrechnungen der Veräusserin. Bezüglich des Nachweises gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung.

### **Steuerliche Konsequenzen:**

#### **Nur der Nachweis der vormaligen Nutzung kann belegt werden**

Kann nur die vormalige Nutzung belegt werden, ist für die Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) als Bemessungsgrundlage der Kaufpreis der Liegenschaft heranzuziehen. Der Anteil des Bodens ist nicht in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen. Wenn die vormalige Nutzungsquote nachgewiesen wurde, ist mit der Übernahme im Meldeverfahren im Jahr 2023 keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) geschuldet.

#### **Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) im Jahr 2025**

<u>Kaufpreis im Jahr 2023 (ohne Wert des Bodens)</u>	CHF	9'000'000
<u>Abschreibung 10 % (2023 und 2024)</u>	CHF	900'000
<u>Total Zeitwert netto</u>	CHF	8'100'000
<u>50 % Nutzungsänderung (von 50 % auf 0 % steuerbare Nutzung)</u>	CHF	4'050'000
<b><u>davon 7,7 % (Normalsatz im Jahr 2023) zu Gunsten ESTV</u></b>	<b>CHF</b>	<b>311'850</b>

Das Total der gesamten Vorsteuerkorrektur beträgt 311'850 Franken.

#### **Nur der Nachweis des geltend gemachten Vorsteuerabzugs und des Zeitwerts (Bemessungsgrundlage) kann belegt werden**

Kann nur die Bemessungsgrundlage belegt werden, wird vermutet, dass die Liegenschaft vollumfänglich für zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeit verwendet wurde (Art. 105 MWSTV). Damit gilt die Vermutung, dass die gesamten Vorsteuern (CHF 650'000) zum Zeitpunkt der Entstehung geltend gemacht wurden.

Somit entstehen folgende Vorsteuerkorrekturen (Eigenverbrauch):

#### **Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) zum Zeitpunkt der Übernahme im Meldeverfahren im Jahr 2023**

<u>Angefallene Vorsteuern Investitionen im Jahr 2018</u>	CHF	650'000
<u>Abschreibung 25 % (2018–2022)</u>	CHF	- 162'500
<u>Zwischentotal</u>	CHF	487'500
<u>50 % steuerbare Nutzung zum Zeitpunkt der Übertragung</u>	CHF	243'750
<b><u>Total Nutzungsänderung zu Gunsten ESTV</u></b>	<b>CHF</b>	<b>243'750</b>

#### **Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) im Jahr 2025**

<u>Angefallene Vorsteuern Investitionen im Jahr 2018</u>	CHF	650'000
<u>Abschreibung 35 % (2018–2024)</u>	CHF	- 227'500
<u>Zwischentotal</u>	CHF	422'500
<u>50 % bereits korrigiert (2023)</u>	CHF	211'250
<b><u>Total Nutzungsänderung zu Gunsten ESTV</u></b>	<b>CHF</b>	<b>211'250</b>

Das Total der gesamten Vorsteuerkorrektur beträgt 455'000 Franken.


#### **Der Nachweis der vormaligen Nutzung sowie die Bemessungsgrundlage können belegt werden.**

Kann der Nachweis der vormaligen Nutzung sowie die Bemessungsgrundlage erbracht werden, führt dies bei der Übernahme im Meldeverfahren im Jahr 2023 zu keinen Korrekturen. Im Jahr 2025 ist jedoch die folgende Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch) vorzunehmen:



Auskündigung der Übertragung solidarisch für die Steuerschulden, welche vor der Übertragung entstanden sind ([Art. 15 Abs. 1 Bst. d MWSTG](#)).

Bei der Übernahme eines Gesamtvermögens (~~☞ Ziff. 1.3.4 Ziff. 9.2~~) liegt nach [Artikel 16 Absatz 2 MWSTG](#) eine Steuernachfolge vor.

Bei der Übernahme eines Teilvermögens ([Art. 101 MWSTV](#); ~~☞ Ziff. 1.3.4 Ziff. 9.2~~) liegt nach [Artikel 16 Absatz 2 MWSTG](#) eine Steuernachfolge nur dann vor, wenn es sich bei  den beteiligten Unternehmen um eng verbundene Personen i. S. v. [Artikel 3 Buchstabe h MWSTG](#) handelt. Somit liegt bei der Übernahme eines Teilvermögens unter unabhängigen Dritten keine Steuernachfolge vor.

Folgende Punkte sind im Weiteren zu beachten:

- Die obligatorische Anwendung des Meldeverfahrens ist unabhängig von der Steuernachfolge zu beurteilen.
- Eine Steuernachfolge kann auch vorliegen, wenn die übernehmende Unternehmung nicht im MWST-Register eingetragen wird.
- Die Veräusserin muss nicht zwingend nach der Übertragung zivil- und/oder steuerrechtlich untergehen.

**Erstmalige Praxisfestlegung infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV** (Publikationsdatum: 20.05.2021; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ~~☞ MWST-Info~~ [Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

## 9.2 Definition Gesamt- und Teilvermögen

Ob ein Gesamt- oder Teilvermögen vorliegt, bestimmt sich – analog der Anwendung des Meldeverfahrens – aus der Sicht der Veräusserin und mit Blick auf die zu veräussernden Vermögenswerte. Wird beispielsweise bei der Liquidation eines Unternehmens dessen gesamtes Vermögen an verschiedene Personen verkauft, so ist für jede einzelne Veräusserung zu prüfen, ob ein Teilvermögen an eine eng verbundene Person nach Artikel 3 Buchstabe h MWSTG übertragen wurde und somit eine partielle Steuernachfolge vorliegt oder nicht.

Ein **Gesamtvermögen** umfasst alle betriebsnotwendigen Aktiven eines Unternehmens einer steuerpflichtigen Person (ob sie für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet werden, ist für die Qualifikation eines Gesamtvermögens nicht relevant).

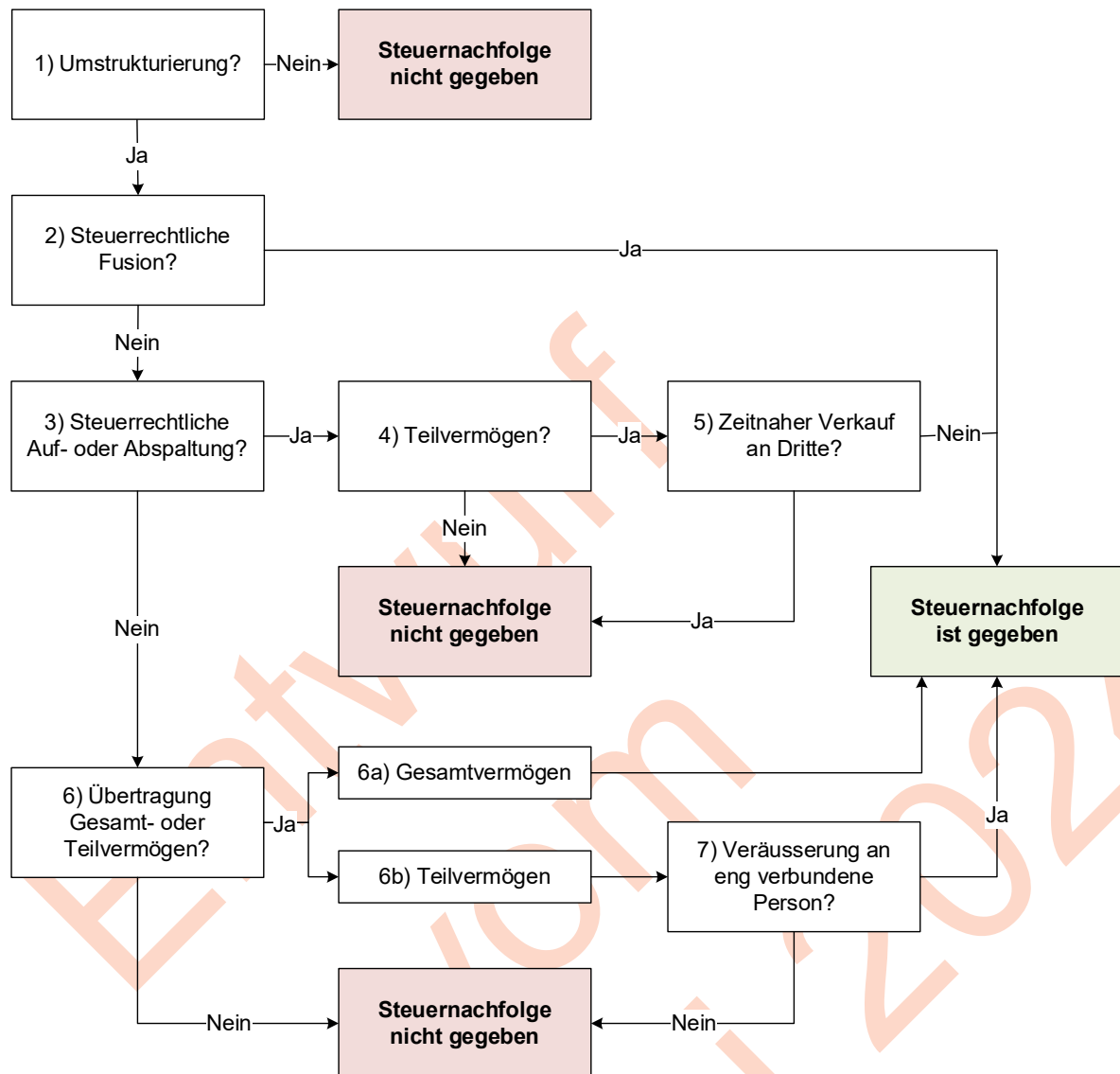
Verbleiben ausschliesslich nichtbetriebsnotwendige Aktiven (wie bspw. Flüssige Mittel oder Kapitalanlageliegenschaften) in der veräussernden Gesellschaft, geht die ESTV dennoch von einem Gesamtvermögen aus.

Als **Teilvermögen** nach Artikel 38 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG gilt – analog der Definition des Teilbetriebs bei der direkten Bundessteuer (~~☞~~ Kreisschreiben Nr. 5a der ESTV vom 1. Februar 2022) – jede kleinste für sich lebensfähige Einheit eines Unternehmens ([Art. 101 MWSTV](#)). Indizien für das Vorliegen eines Teilvermögens sind:

- Die Einheit eines Unternehmens erbringt Leistungen auf dem Markt oder an eng verbundene Unternehmen;
- die Einheit eines Unternehmens verfügt über Personal;
- der Personalaufwand steht in einem sachgerechten Verhältnis zum Ertrag.

**Praxispräzisierung** (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

### 9.3 Entscheidungsbaum



#### Legende zum Entscheidungsbaum:

##### 1) Umstrukturierung

Die Beurteilung ist aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise – **somit ergebnisorientiert** – vorzunehmen. Die zivilrechtliche Vorgehensweise einer solchen Vermögenstransaktion kann wie folgt vorgenommen werden (nicht abschliessend):

- Verkauf, Sacheinlagegründungen nach den Vorschriften des Obligationenrechts, Zuschuss à fonds perdu;
- Fusion, Spaltung, Vermögensübertragungsvertrag nach den Vorschriften des FusG.

Es ist jedoch für die Beurteilung, ob eine Steuernachfolge vorliegt oder nicht, nicht von Bedeutung, welche zivilrechtliche Übertragungsart gewählt wurde, um die Vermögenswerte zu übertragen.

##### 2) Steuerrechtliche Fusion

Ein Unternehmenszusammenschluss kann durch eine Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften (echte oder unechte Fusion) erfolgen oder bei

Personengesellschaften durch die Übertragung von Vermögenswerten auf eine andere Personengesellschaft.

Bei einer Fusion im steuerlichen Sinne ist die Steuernachfolge nach Artikel 16 Absatz 2 MWSTG immer gegeben, da das Gesamtvermögen (☞ Ziff. 9.2) eines Unternehmens übernommen wurde.

### **3) Steuerrechtliche Auf- oder Abspaltung**

Mittels Spaltung überträgt eine Gesellschaft (übertragende Gesellschaft) Teile ihres Vermögens auf eine andere Gesellschaft (übernehmende Gesellschaft). Im Weiteren wird unterschieden, ob aus einer Gesellschaft zwei neue Gesellschaften entstehen, und die übertragende Gesellschaft hierdurch untergeht (Aufspaltung), oder ob eine Gesellschaft Vermögenswerte auf eine andere bestehende oder neue Gesellschaft überträgt (Abspaltung). Auch die Errichtung einer neuen Personengesellschaft aus einer Kollektivgesellschaft gilt steuerrechtlich als Spaltung.

### **4) Teilvermögen**

Damit die Steuernachfolge gegeben ist, muss der übertragene Vermögenskomplex ein Teilvermögen (☞ Ziff. 9.2) darstellen.

### **5) Zeitnaher Verkauf an unabhängige Dritte**

Sieht die Zielstruktur eine zeitnahe Veräusserung der Beteiligung an eine unabhängige Dritte vor, verneint die ESTV die Steuernachfolge nach Artikel 16 Absatz 2 MWSTG.

### **6) Übertragung Gesamt- oder Teilvermögen**

Darunter fallen u. a. die folgenden Transaktionen:

- Indirekte Umwandlung einer Personengesellschaft oder einer schweizerischen Betriebsstätte in eine Kapitalgesellschaft;
- Einzelunternehmen bringt die Vermögenswerte in eine juristische Person ein;
- Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens auf eine andere natürliche oder juristische Person.

Im Weiteren muss unterschieden werden, ob ein Gesamtvermögen (6a) (☞ Ziff. 9.2) oder ein Teilvermögen (6b) (☞ Ziff. 9.2) übertragen wird.

### **7) Übertragung an eine eng verbundene Person**

Wird ein Teilvermögen an eine Gesellschaft übertragen, die als eng verbundene Person nach Artikel 3 Buchstabe h MWSTG gilt, ist die Steuernachfolge nach Artikel 16 Absatz 2 MWSTG gegeben. Wird jedoch ein Teilvermögen (☞ Ziff. 9.2) an einen unabhängigen Dritten übertragen, verneint die ESTV die Steuernachfolge.

## **9.4 Rückwirkende Umstrukturierung (Fusion, Spaltung oder indirekte Umwandlung)**

### **9.4.1 Grundsätzliches**

Wurde aus Sicht der direkten Steuern eine rückwirkende Umstrukturierung steuerlich anerkannt (Anmeldung innerhalb von sechs Monaten beim Handelsregister), ist dies für die Belange der MWST grundsätzlich nicht von Bedeutung. Die in diesen sechs Monaten erbrachten Leistungen werden derjenigen Person zugeordnet, die gegen aussen als Leitungserbringerin aufgetreten ist (Art. 20 Abs. 1 MWSTG). Zudem hat nur jene steuerpflichtige Person Anspruch auf Vorsteuerabzug, welche tatsächlich Leistungsempfängerin der vorsteuerbelasteten Leistung ist (Art. 28 Abs. 1 MWSTG).



#### **9.4.2 Deklaration der Umsätze bei rückwirkender Umstrukturierung**

Die ESTV empfiehlt, die Buchhaltung so einzurichten, dass – ungeachtet des rückwirkenden Stichtages – bis zur rechtswirksamen Vermögensübertragung (☞ Ziff. 7.1) eine korrekte Zuordnung der Umsatz- und Vorsteuern vorgenommen werden kann. Sofern dem Bund zu keinem Zeitpunkt ein Steuerausfall entsteht, dürfen jedoch im Sinne einer Ausnahme die Erträge und Aufwendungen bereits per rückwirkendem Stichtag in der MWST-Abrechnung der übernehmenden Gesellschaft deklariert werden. Allfällige bis zur rechtswirksamen Vermögensübertragung erbrachte Leistungen zwischen der übertragenden und der übernehmenden Gesellschaft, welche den übertragenen Vermögenskomplex bzw. Betrieb betreffen, sind bei diesem Vorgehen gesondert aufzuzeichnen und in der MWST-Abrechnung der übernehmenden Gesellschaft zu deklarieren. Im Übrigen behält sich die ESTV ausdrücklich vor, von dieser Vorgehensweise abzuweichen und eine korrekte Zuordnung im Sinne von Artikel 20 Absatz 1 MWSTG und Artikel 28 Absatz 1 MWSTG vorzunehmen.

##### **Beispiel**

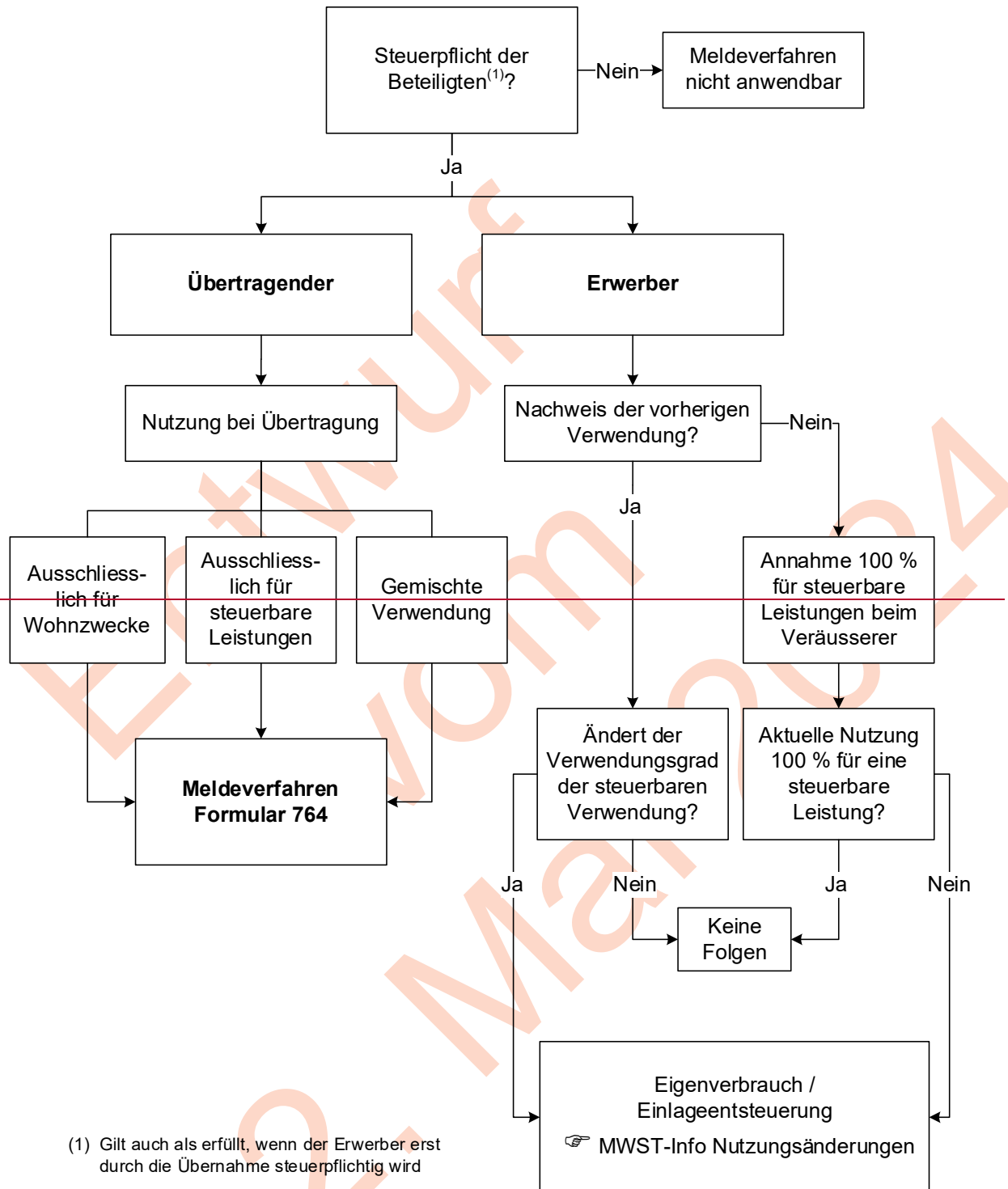
Die Muttergesellschaft Müller Holding AG hält direkt die Müller Verwaltungs AG und die Müller Beratungs AG. Sie beschliesst, dass diese beiden Gesellschaften fusionieren. Im Juni des laufenden Jahres übernimmt somit die Müller Verwaltungs AG, rückwirkend per 01.01. des laufenden Jahres, die Vermögenswerte der Müller Beratungs AG mittels Absorptionsfusion. Es wird ab dem 01.01. nur noch eine Buchhaltung geführt.

Die ESTV akzeptiert die Deklaration der Umsätze und Vorsteuern bei der Müller Verwaltungs AG, sofern daraus kein Steuerausfall entsteht. Die bis zum Juni des laufenden Jahres von der Müller Beratungs AG an die Müller Verwaltungs AG erbrachten steuerbaren Leistungen sind separat aufzuzeichnen und als steuerbarer Umsatz bei der Müller Verwaltungs AG zu deklarieren.

**Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV** (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

## 6-Anhang

### 6.1 Grafische Darstellung Übertragung von Grundstücken oder Grundstücksteilen mit Meldeverfahren



## 6.2.10 Überblick über alle zulässigen Transaktionen nach FusG

(Quelle: Botschaft zum FusG vom 13. Juni 2000, Ziff. 7.3.1)

Übernehmender Rechtsträger <sup>1</sup>											
Übertragender Rechtsträger <sup>2</sup>	EF	KG	KomG	AG	KAG	GmbH	Geno	Geno#	Verein	Stiftung	VE
<b>EF</b>	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
<b>KG</b>	VÜ*	F VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
<b>KomG</b>	VÜ*	F U VÜ*	F VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
<b>AG</b>	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
<b>KAG</b>	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
<b>GmbH</b>	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
<b>Geno</b>	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	VÜ	VÜ	VÜ
<b>Geno#</b>	VÜ	VÜ	VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F S U VÜ	F* U* VÜ	VÜ	VÜ
<b>Verein</b>	VÜ*	VÜ*	VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F VÜ*	VÜ*	VÜ*
<b>Stiftung</b>	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	F VÜ*	VÜ*
<b>VE</b>	VÜ	VÜ	VÜ	VÜ	VÜ	VÜ	U VÜ	U VÜ	VÜ	U VÜ	F VÜ

*Legende:*

F Fusion  
S Spaltung  
U Umwandlung  
VÜ Vermögensübertragung  
EF Einzelfirma  
KG Kollektivgesellschaft  
KomG Kommanditgesellschaft

AG Aktiengesellschaft  
KAG Kommanditaktiengesellschaft  
GmbH Gesellschaft mit beschränkter Haftung  
Geno Genossenschaft mit Anteilskapital  
Geno# Genossenschaft ohne Anteilskapital  
VE Vorsorgeeinrichtung  
\* Der Rechtsträger muss im Handelsregister eingetragen sein

<sup>1</sup> Im Falle der Umwandlung handelt es sich um die Rechtsform nach durchgeführter Umwandlung

<sup>2</sup> Im Falle der Umwandlung handelt es sich um die Rechtsform vor durchgeführter Umwandlung

Entwurf  
vom  
2. Mai 2024