

Entwurf Praxisanpassungen MWSTG

Thema:

Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen

MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen

Hinweis:

Erster Entwurf vom 19.12.2019 vor der Praxis-Konsultation durch das Konsultativgremium.

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

Der Text der aktuell geltenden Praxis ist unter dem folgenden Link zu finden:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MI/20>

[Abkürzungen und Akronyme](#)

Vollständig überarbeitete MWST-Info

Inhaltsverzeichnis

MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen	3
Vorbemerkungen	3
1 Einleitung und Gegenstand der vorliegenden MWST-Info	4
2 Erstmalige Praxisfestlegung	8
2.1 Einleitung	8
2.2 Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung	8
2.2.1 Ausgangslage	8
2.2.2 Zeitliche Wirkung	8
2.3 Infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV	9
2.3.1 Ausgangslage	9
2.3.2 Zeitliche Wirkung	9
2.4 Infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte	10
2.4.1 Ausgangslage	10
2.4.2 Zeitliche Wirkung	10
3. Änderung der bestehenden Praxis	11
3.1 Einleitung	11
3.2 Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung	11
3.3 Infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV	12
3.3.1 Ausgangslage	12
3.3.2 Zeitliche Wirkung	12
3.4 Infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV	12
3.4.1 Ausgangslage	12
3.4.2 Zeitliche Wirkung	13
4. Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen	13
5. Wirkung bereits erteilter, rechtsverbindlicher Auskünfte seitens der ESTV	14
6. Praxisentwürfe ESTV und deren Wirkungen	14
7. Vorbehalt gemäss Artikel 96 Absatz 3 MWSTG sowie Zeitpunkt und Art der Geltendmachung	14

MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen

Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
ParlG	Bundesgesetz über die Bundesversammlung vom 13. Dezember 2002 (SR 171.10)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis 31.12.2017:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2018:

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

1 Einleitung und Gegenstand der vorliegenden MWST-Info

In der vorliegenden Publikation wird geregelt, ab welchem Zeitpunkt eine von der ESTV festgelegte oder geänderte Praxis gemäss [Artikel 65 Absatz 3 MWSTG](#) gilt.




Die ESTV publiziert ihre Praxisfestlegungen ohne zeitlichen Verzug in den entsprechenden MWST-Infos resp. in den MWST-Branchen-Infos im Internet unter <https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public>.

Anpassungen der Praxisfestlegungen können erfolgen durch:

- Erstmalige Praxisfestlegung ([Ziff. 2](#));
- Änderung der bestehenden Praxis ([Ziff. 3](#));
- Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen ([Ziff. 4](#)).

Die nachfolgende Übersicht gibt den wesentlichen Inhalt dieser MWST-Info wieder:

Erster Entwurf vom 19. Dezember 2019




Erstmalige Praxisfestlegung			
	Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung ¹	Infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV	Infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV
Zeitliche Wirkung	<ul style="list-style-type: none"> Ab Inkrafttreten der betreffenden materiellen Gesetzes- oder Verordnungsbestimmung Keine rückwirkende Anwendung auf altrechtliche Sachverhalte <p> Ziff. 2.2</p>	<p>Zu Gunsten² der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab Publikationszeitpunkt³ der erstmaligen Praxis Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p>Zu Lasten⁴ der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p> Ziff. 2.3</p>	<p>Zu Gunsten² der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab Publikationszeitpunkt³ der erstmaligen Praxis Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p>Zu Lasten⁴ der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p> Ziff. 2.4</p>

¹ Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z.B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

² Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer tieferen Steuerforderung.

³ Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

⁴ Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer höheren Steuerforderung.


Änderung der bestehenden Praxis			
	Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung ⁵	Infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV	Infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV
Zeitliche Wirkung	<ul style="list-style-type: none"> Ab Inkrafttreten der betreffenden materiellen Gesetzes- oder Verordnungsbestimmung Keine rückwirkende Anwendung auf altrechtliche Sachverhalte <p> Ziff. 3.2 / Ziff. 2.2</p>	<p>Zu Gunsten⁶ der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab Publikationszeitpunkt⁷ der geänderten Praxis Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p>Zu Lasten⁸ der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der geänderten Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p> Ziff. 3.3</p>	<p>Zu Gunsten⁶ der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab Publikationszeitpunkt⁷ der geänderten Praxis Rückwirkend auf alle noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p>Zu Lasten⁸ der steuerpflichtigen Person:</p> <ul style="list-style-type: none"> Anwendbar ab dem nach dem Publikationszeitpunkt der geänderten Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) Keine Rückwirkung auf noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden <p> Ziff. 3.4</p>

⁵ Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z.B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

⁶ Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer tieferen Steuerforderung.

⁷ Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

⁸ Führt bei der steuerpflichtigen Person zu einer höheren Steuerforderung.

Praxispräzisierung und redaktionelle Anpassungen	
Zeitliche Wirkung	Bisherige Praxis bleibt anwendbar  Ziff. 4

Hinweis:

- Erstmalige Praxisfestlegungen, Praxisänderungen, Praxispräzisierungen und relevante redaktionelle Anpassungen werden in den jeweiligen MWST-Infos resp. MWST-Branchen-Infos mittels Fussnoten ausdrücklich gekennzeichnet. Die vorliegend gewählte begriffliche Unterscheidung (erstmalige Praxisfestlegung/Änderung der bestehenden Praxis/Praxispräzisierung/redaktionelle Anpassungen) sowie deren zeitliche Wirkung gilt ab Publikationsdatum der vorliegenden MWST-Info 20. Die bis XX.XX.2020 verwendeten Bezeichnungen für Anpassungen der Praxisfestlegungen werden nicht der neuen Terminologie angepasst.

Erster Entwurf vom 19. Dezember 2019

2 Erstmalige Praxisfestlegung

2.1 Einleitung

Die ESTV veröffentlicht ohne zeitlichen Verzug alle Praxisfestlegungen, die nicht ausschliesslich verwaltungsinternen Charakter haben ([Art. 65 Abs. 3 MWSTG](#)).





Von einer erstmaligen Praxisfestlegung wird gesprochen, wenn die ESTV erstmals Auffassungen über die Auslegung des anzuwendenden Rechts in einer MWST-Info oder MWST-Branchen-Info veröffentlicht.

Für eine erstmalige Praxisfestlegung können unterschiedliche Gründe bestehen:

2.2 Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung

2.2.1 Ausgangslage

Werden Bestimmungen des MWST-Rechts⁹ geändert, kann dies eine erstmalige Praxisfestlegung zur Folge haben. Eine Änderung eines Rechtssatzes liegt bei einer Änderung, Einfügung oder Löschung eines Wortes oder eines gesamten Artikels, eines Absatzes oder einer Ziffer vor.


-  Eine **Rechtssatzänderung** liegt nur dann vor, wenn nicht nur der Wortlaut einer Norm, sondern auch deren materieller Gehalt geändert hat.
-  Wurde lediglich der Wortlaut nicht aber der materielle Gehalt eines Rechtssatzes geändert, so handelt es sich um eine **Rechtssatzpräzisierung**. Eine Rechtssatzpräzisierung hat keine neue Praxisfestlegung zur Folge ([Ziff. 4](#)).
-  Wurden lediglich **redaktionelle Anpassungen** an einem Rechtssatz vorgenommen, so hat dies keine neue Praxisfestlegung zur Folge ([Ziff. 4](#)).
-  Die folgenden Grundsätze der zeitlichen Wirkung beschränken sich lediglich auf Änderungen des MWST-Rechts. Wird eine Norm aus einem anderen Rechtsgebiet angepasst, welche für die Belange der MWST relevant ist, sind die unter [Ziffer 2.4](#) resp. [3.4](#) genannten Grundsätze zu beachten.



2.2.2 Zeitliche Wirkung

Findet eine erstmalige Praxisfestlegung aufgrund einer Änderung des MWST-Rechts statt, sind grundsätzlich die jeweiligen Übergangsbestimmungen zu beachten (z.B. [Art. 112 ff. MWSTG](#)).

Unabhängig vom Publikationszeitpunkt ist die Praxisfestlegung, welche auf einer Änderung einer materiellen Bestimmung des MWST-Rechts beruht, ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der betreffenden Norm anwendbar. Der zeitliche Geltungsbereich der Praxisfestlegungen der ESTV stimmt mit dem zeitlichen Geltungsbereich der Norm überein, für welche die neue Praxis festgelegt wird.

⁹ Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z.B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

 Anpassungen von einzelnen Rechtsnormen werden im Gesetz und in der Verordnung jeweils unter Nennung des Datums des Inkrafttretens mit einer Fussnote beim jeweiligen Artikel gekennzeichnet (vgl. z.B. die Fussnote zu [Art. 24a MWSTG](#)).

 Bestehen im Hinblick auf die Anpassungen eines Rechtssatzes sowie in Bezug auf die Auslegung der Bestimmung und somit die Abrechnung der Mehrwertsteuer Unsicherheiten, erteilt die ESTV schriftliche Auskünfte, welche im Einzelfall bis zur Publikation der Praxisfestlegung gültig sind. Ergeben sich nach Publikation der Praxisfestlegung Abweichungen zur schriftlich erteilten Auskunft, gilt die Praxisfestlegung ( [Ziff. 5](#)).

Die steuerpflichtige Person hat allfällige Korrekturen, welche sich aus einer Abweichung zu der Praxis der ESTV ergeben, mittels Einreichung einer Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode der ESTV mitzuteilen.

Führt die neu festgelegte Praxis im Einzelfall zu einer Korrektur zu Gunsten der ESTV, ist ein Verzugszins geschuldet ([Art. 87 Abs. 1 MWSTG](#)). Hat die steuerpflichtige Person gegenüber dem Leistungsempfänger die MWST fakturiert, ist eine Korrektur nur noch im Rahmen von [Artikel 27 Absätze 2 - 4 MWSTG](#) möglich.

Beispiel

Per 1. Januar 2018 wurde im MWSTG die Definition von Spenden und Gönnerbeiträgen ausgeweitet. Nach [Artikel 3 Buchstabe i MWSTG](#) werden Gönnerbeiträge an gemeinnützige Organisationen auch dann wie Spenden behandelt (sog. Nicht-Entgelt nach [Art. 18 Abs. 2 Bst. d MWSTG](#)), wenn die Organisation den Gönnern im Rahmen des statutarischen Zwecks freiwillig Vorteile ermöglicht, den Gönnern aber mitteilt, dass kein Anspruch auf diese Vorteile (Leistungen) besteht. Bis zum 31. Dezember 2017 waren Gönnerbeiträge an eine gemeinnützige Stiftung der Mehrwertsteuer unterstellt. Die darauf gestützte erstmalige Praxisfestlegung wurde in [Ziffer 2.3.1 der MWST-Info Subventionen und Spenden](#) am 26. Juni 2018 publiziert.

Hat eine gemeinnützige Stiftung im ersten Quartal 2018 die neu als Spenden geltenden Gönnerbeiträge mit der ESTV abgerechnet, so kann sie die seit dem 1. Januar 2018 zu viel bezahlte Mehrwertsteuer (unter Einhaltung von [Art. 27 Abs. 2 - 4 MWSTG](#)) korrigieren.


2.3 Infolge eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV

2.3.1 Ausgangslage

Gelangt die ESTV nach der Prüfung eines Urteils zum Ergebnis, dass dessen rechtliche Erwägungen über den entschiedenen Einzelfall hinaus Geltung beanspruchen, wird im Sinne dieses Urteils eine neue Praxis veröffentlicht.

2.3.2 Zeitliche Wirkung

Die zeitliche Wirkung einer infolge eines Gerichtsurteils erstmalig publizierten Praxis hängt davon ab, ob sich diese Praxis zu Gunsten oder zu Lasten der steuerpflichtigen Person auswirkt.

 Ist die Steuerforderung gegenüber der steuerpflichtigen Person unter Anwendung der Praxis tiefer als dies bisher der Fall war, so wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung zu Gunsten der steuerpflichtigen Person aus.

- 👁️ Ist die Steuerforderung gegenüber einer steuerpflichtigen Person unter Anwendung der Praxis höher als dies bisher der Fall war, so wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung zu Lasten der steuerpflichtigen Person aus.
- 👁️ Die Bewertung, ob die Steuerforderung höher oder tiefer als bisher ausfällt, ist für jede steuerpflichtige Person individuell vorzunehmen.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Gunsten einer steuerpflichtigen Person aus, so gilt diese ab ihrem Publikationszeitpunkt¹⁰ rückwirkend für die noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden ([Art. 43 MWSTG](#)). In einem solchen Fall kann die steuerpflichtige Person die durch die erstmalige (günstigere) Praxis entstehenden Steueransprüche der ESTV gegenüber geltend machen. Sie hat diese Ansprüche (z.B. höherer Vorsteuerabzug) der ESTV mit einer **Korrekturabrechnung** pro Abrechnungsperiode mitzuteilen. Hat die steuerpflichtige Person gegenüber dem Leistungsempfänger die MWST fakturiert, so ist eine Korrektur nur im Rahmen von [Artikel 27 Absätze 2 - 4 MWSTG](#) möglich.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Lasten einer steuerpflichtigen Person aus, so gilt die Praxis ab dem auf den Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) und ist nicht rückwirkend anwendbar.

2.4 Infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

2.4.1 Ausgangslage

Durch technische und wirtschaftliche Entwicklungen oder Änderungen von Rechtsnormen können neue mehrwertsteuerrechtlich relevante Sachverhalte entstehen. Diese Sachverhalte sind mehrwertsteuerrechtlich zu qualifizieren und können die Festlegung einer neuen Praxis notwendig machen.

2.4.2 Zeitliche Wirkung

Die zeitliche Wirkung einer infolge Beurteilung neuer Sachverhalte erstmalig festgelegten Praxis hängt davon ab, ob sich diese Praxis zu Gunsten oder zu Lasten der steuerpflichtigen Person auswirkt.

☞ Betreffend die Begriffe «zu Gunsten» resp. «zu Lasten» vgl. [Ziffer 2.3.2](#).

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Gunsten der steuerpflichtigen Person aus (☞ [Ziff. 2.3.2](#)), so gilt diese ab Publikationszeitpunkt¹¹ rückwirkend für die noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden ([Art. 43 MWSTG](#)). In einem solchen Fall kann die steuerpflichtige Person die durch die erstmalige (günstigere) Praxis entstehenden Steueransprüche der ESTV gegenüber geltend machen. Sie hat diese Ansprüche (z.B. höherer Vorsteuerabzug) der ESTV mit einer **Korrekturabrechnung** pro Abrechnungsperiode mitzuteilen. Hat die steuerpflichtige Person gegenüber dem Leistungsempfänger die MWST fakturiert, so ist eine Korrektur nur im Rahmen von [Artikel 27 Absätze 2 - 4 MWSTG](#) möglich.

¹⁰ Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

¹¹ Resp. ab der zum Publikationszeitpunkt geltenden Abrechnungsperiode.

Wirkt sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Lasten der steuerpflichtigen Person aus (☞ [Ziff. 2.3.2](#)), so gilt die Praxis ab dem auf den Publikationszeitpunkt der geänderten Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) und ist nicht rückwirkend anwendbar.

Beispiel

Mit zunehmender Verbreitung der Distributed Ledger-Technologie (DLT) und insbesondere von Blockchain-basierten Geschäftsmodellen stellen sich vermehrt auch steuerliche Fragestellungen. Die ESTV hat aus diesem Grund per 17. Juni 2019 erstmalig eine Praxis betreffend «Leistungen im Zusammenhang mit Blockchain- und Distributed Ledger-Technologie» festgelegt und darin eine Qualifikation von Leistungen, welche im Zusammenhang mit der DL- und Blockchain-Technologie stehen, vorgenommen (vgl. insbesondere [Ziff. 2.7.3 der MWST-Info Steuerobjekt](#)). Führt die Anwendung der erstmaligen Praxisfestlegung bei der jeweiligen steuerpflichtigen Person zu einer tieferen Steuerforderung, so kann sie die erstmalige Praxis ab dem 17. Juni 2019 rückwirkend für sämtliche noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden anwenden und die entstehenden Steueransprüche mittels Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode der ESTV gegenüber geltend machen.

3. Änderung der bestehenden Praxis

3.1 Einleitung

Eine Praxisänderung liegt dann vor, wenn die ESTV ihre bisherige, in einer MWST-Info oder MWST-Branchen-Info publizierte Praxis aufgibt und allenfalls durch eine andere Praxispublikation ersetzt.

☞ Die Frage, ob es sich um eine Praxisänderung oder um eine Praxispräzisierung handelt, ist für die Frage der zeitlichen Wirkung von Bedeutung (zur Praxispräzisierung; ☞ [Ziff. 4](#)).

☞ Wird eine Praxis erstmals festgelegt, so gelten die Regeln nach [Ziffer 2](#).

Für eine Praxisänderung können unterschiedliche Gründe bestehen:

3.2 Infolge einer Änderung einer MWST-Bestimmung

Für Praxisänderungen, welche auf der Änderung von Bestimmungen des MWST-Rechts¹² beruhen, wird auf die Erläuterungen betreffend erstmalige Praxisfestlegung infolge einer MWST-Rechtssatzänderung verwiesen (☞ [Ziff. 2.2](#)). Die Grundsätze gelten sinngemäss.

☞ Auch die Löschung eines Artikels, Absatzes oder einer Ziffer kann zu einer Praxisänderung führen.

☞ Bestehen Unsicherheiten, im Hinblick auf die Anpassungen eines Rechtssatzes sowie in Bezug auf die Auslegung der Bestimmung und somit der Abrechnung der Mehrwertsteuer, steht die ESTV für schriftliche Auskünfte gemäss [Artikel 69 MWSTG](#), welche im Einzelfall bis zur Publikation der Praxisänderung gültig sind, zur Verfügung.

¹² Gemeint sind Rechtssätze des MWST-Rechts. Als Rechtssätze werden vorliegend sämtliche generell-abstrakten Normen verstanden, welche natürlichen oder juristischen Personen Pflichten auferlegen, Rechte einräumen, die Organisation, die Aufgaben und die Zuständigkeit von Behörden regeln oder das Verfahren ordnen (z.B. Gesetzes- oder Verordnungsartikel; vgl. Art. 22 ParlG).

Führt die Praxisänderung zu Abweichungen gegenüber einer bereits erteilten schriftlichen Auskunft seitens der ESTV, so geht die Praxisänderung der individuellen Auskunft vor (☞ [Ziff. 5](#)).

3.3 Infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV

3.3.1 Ausgangslage

Beurteilt ein Gericht die bestehende Praxis der ESTV als gesetzeswidrig oder gelangt die ESTV nach der Prüfung eines Urteils zu dem Ergebnis, dass dessen rechtliche Erwägungen über den entschiedenen Einzelfall hinaus Geltung beanspruchen, so passt die ESTV ihre Praxis an.

3.3.2 Zeitliche Wirkung

Für die zeitliche Wirkung einer infolge eines Gerichtsurteils geänderten Praxis, wird auf die Erläuterungen betreffend erstmalige Praxisfestlegung infolge Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis verwiesen (☞ [Ziff. 2.3.2](#)). Die Grundsätze gelten sinngemäss.

Beispiel

Gestützt auf das Urteil des Bundesgerichts 2C_375/2018 vom 24. Oktober 2018 änderte die ESTV am 1. November 2019 ihre Praxis in Bezug auf den Ort der Dienstleistungen bei Innenarchitekturleistungen (☞ [Ziff. 4.2.1 der MWST-Branchen-Infos Baugewerbe](#) sowie [Ziff. 2.1.1 der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien](#)). Innenarchitekturleistungen (z.B. Ausarbeiten von Plänen, Raumkonzepten, Computerpräsentationen), die spezifisch auf die jeweiligen bauseitigen Gegebenheiten zugeschnitten sind, so dass sie nicht unverändert auf andere Gebäude oder Gebäudeteile bzw. Boden übertragen werden können, unterliegen nicht mehr dem Empfängerortsprinzip, sondern gelten neu als am Ort der gelegenen Sache erbracht ([Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG](#)). Hat ein in der Schweiz ansässiges Unternehmen Innenarchitekturleistungen für ein Grundstück erbracht, das sich im Ausland befindet, wirkt sich die Praxisänderung steuermindernd für ihn aus. Die Praxisänderung ist ab dem 1. November 2019 (Publikationszeitpunkt) rückwirkend für sämtliche noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden anwendbar.

3.4 Infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

3.4.1 Ausgangslage

Die ESTV ändert ihre Verwaltungspraxis, falls sie nach gründlicher Untersuchung zur Überzeugung gelangt, der wirkliche Sinn eines Rechtssatzes sei ein anderer als der bisher angenommene, oder wenn Veränderungen in den tatsächlichen oder rechtlichen Gegebenheiten (bspw. aufgrund wirtschaftlicher oder technischer Entwicklungen resp. Änderungen von für die Belange der MWST relevanten Rechtsnormen) dies erfordern.

Beispiel

Per 1. Mai 2017 wurden im Lebensmittelgesetz einige Änderungen vorgenommen. Dabei wurde der Begriff «Genussmittel» durch «Alkoholische Getränke, Tabak und Tabakerzeugnisse» ersetzt. Dies hatte sowohl eine Änderung von [Artikel 25 MWSTG](#) als auch eine Anpassung von [Ziffer 4.1 der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#) zur Folge.

3.4.2 Zeitliche Wirkung

Für die zeitliche Wirkung einer infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV geänderten Praxis, wird auf die Erläuterungen betreffend erstmalige Praxisfestlegung infolge Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV verwiesen (☞ [Ziff. 2.3.2](#)). Die Grundsätze gelten sinngemäss.

☞ Betreffend die Begriffe «zu Gunsten» resp. «zu Lasten» vgl. [Ziffer 3.3.1](#).

Beispiel 1

Die in Basel ansässige Gesundheitsberatung AG betreibt ein medizinisches Call Center. Bei gesundheitlichen Problemen können sich Patienten an 365 Tagen im Jahr von den beim Call Center angestellten Ärzten und Ärztinnen telefonisch beraten lassen. Für jeden Anruf ist eine Gebühr von 0.50 Franken pro Minute zu bezahlen. Bislang waren die Leistungen des Call Centers an die Patienten steuerbar. Aufgrund einer Praxisänderung der ESTV, publiziert in [Ziffer 2.1.1 der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen](#) am 1. November 2019, gelten neu telefonische Auskünfte eines medizinischen Call Centers an die Patienten als von der Steuer ausgenommene Heilbehandlungen, soweit die Auskunft durch einen Arzt oder eine Ärztin erfolgt. Sofern die Anwendung dieser Praxisänderung für die Gesundheitsberatung AG eine tiefere Steuerforderung bedeutet, kann sie die entstandenen Steueransprüche bei der ESTV ab dem 1. November 2019 rückwirkend für sämtliche noch nicht nach [Artikel 43 MWSTG](#) rechtskräftigen Steuerperioden mittels Korrekturabrechnung pro Abrechnungsperiode geltend machen.

Beispiel 2

Am 23. Oktober 2020 wird eine Praxisfestlegung (z.B. in Form einer MWST-Praxis-Info) durch die ESTV publiziert. In dieser Praxisfestlegung wird eine im Mai 2010 publizierte (günstigere) Praxis verschärft. Die steuerpflichtigen Personen können folglich die alte (günstigere) Praxis bis zum 31. Dezember 2020 anwenden. Die neue (strengere) Praxis ist für Leistungen ab dem 1. Januar 2021 anzuwenden.

4. Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen

Macht die ESTV nähere, deutlichere, präzisere oder weiterführende Ausführungen zu ihrer bisherigen Praxis, handelt es sich nicht um eine Praxisänderung, sondern um eine **Praxispräzisierung**. Diese Präzisierungen haben keine materiellen Auswirkungen. Die bisherige Praxis ist weiter anzuwenden – unabhängig vom Grund der Präzisierung.

Beispiel 1

[Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 Buchstabe c 1. Lemma MWSTG](#) sieht vor, dass im Bereich der Sozialversicherungen und Prävention die Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander von der Steuer ausgenommen sind. In der Praxis der ESTV wurde jedoch nicht erläutert, was unter dem Begriff «Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen» genau zu verstehen ist. Am xx.xx.20xx wurde daher [Ziffer 6.19 der MWST-Info Steuerobjekt](#) mit folgendem Text ergänzt: «Die Leistungen im Bereich der Sozialversicherungen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 Bst. c 1. Lemma MWSTG](#)) umfassen sämtliche Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander, unabhängig davon, ob diese öffentlich-rechtlich vorgesehen sind oder der Erbringung von öffentlich-rechtlichen Leistungen dienen».¹³ Es wurde somit präzisiert, dass sämtliche Leistungen von Einrichtungen der Sozialversicherungen untereinander einschliesslich der Leistungen von Ausgleichskassen untereinander von der Steuer ausgenommen sind. Da es sich um eine

¹³ Es handelt sich hierbei um einen Praxisentwurf der ESTV. Der definitive Text dieser Praxispräzisierung wird voraussichtlich im Verlaufe des ersten Semesters 2020 publiziert.

Praxispräzisierung handelt, hat es auf bereits deklarierte Steuerforderungen keine Auswirkungen.


Dasselbe gilt bei **redaktionellen Anpassungen** wie sprachliche Erneuerungen, Modernisierungen oder orthographische Korrekturen. Auch diese Anpassungen bewirken keine Veränderung der Rechtslage.

Beispiel 2

Der Ort der Leistung für die interaktiven Fernkurse wurde in der [Ziffer 4.9.1 der MWST-Branchen-Info Bildung](#) wie folgt beschrieben: «Als Tätigkeitsort gilt bei interaktiven Fernkursen derjenige Ort, an dem der Unterrichtende tätig ist (Ort des Leistungserbringers; Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG)». Am 21. März 2019 wurde der in Klammern angegebene falsche Ausdruck «Ort des Leistungserbringers» durch den richtigen Ausdruck «Tätigkeitsort» ersetzt. Da es sich dabei lediglich um eine sprachliche Ersetzung handelt und keinerlei Änderung der mehrwertsteuerrechtlichen Qualifikation bedeutet, handelt es sich um eine redaktionelle Anpassung.

5. Wirkung bereits erteilter, rechtsverbindlicher Auskünfte seitens der ESTV

Auf schriftliche Anfrage der steuerpflichtigen Person zu den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen eines konkret umschriebenen Sachverhalts erteilt die ESTV innert angemessener Frist Auskunft. Die Auskunft ist für die anfragende steuerpflichtige Person und die ESTV rechtsverbindlich; sie kann auf keinen anderen Sachverhalt bezogen werden ([Art. 69 MWSTG](#)). Erfolgt im Anschluss an eine Auskunft eine Gesetzes- oder Praxisänderung oder wird durch die ESTV eine Praxis erstmalig festgelegt, so kann sich weder die ESTV noch die steuerpflichtige Person ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Norm beziehungsweise der Publikation der Praxis weiter auf die erteilte schriftliche Auskunft berufen.

 Betreffend die zeitliche Wirkung von erstmaligen Praxisfestlegungen resp. von Änderungen der bestehenden Praxis sind die Ausführungen unter [Ziffer 2](#) resp. [3](#) zu beachten.

6. Praxisentwürfe ESTV und deren Wirkungen

Die Praxisentwürfe der ESTV sind nicht verbindlich und vermögen keine rechtsverbindliche Wirkung zu entfalten. Die Publikation der Entwürfe erfolgt nur zu Konsultationszwecken und widerspiegelt nicht zwingend die definitive Praxis der ESTV.

7. Vorbehalt gemäss Artikel 96 Absatz 3 MWSTG sowie Zeitpunkt und Art der Geltendmachung

Erachtet eine steuerpflichtige Person die Praxisfestlegung der ESTV als unzutreffend und wendet diese daher nicht an, ist die Behörde darüber vorgängig schriftlich in Kenntnis zu setzen. Diese ist von der steuerpflichtigen Person spätestens im Zeitpunkt der sog. Finalisierung ([Art. 72 MWSTG](#); Korrektur von Mängeln in der Abrechnung) der ESTV einzureichen. Andernfalls drohen strafrechtliche Konsequenzen ([Art. 96 Abs. 3 MWSTG](#)). Der Nachweis der fristgerecht erfolgten Mitteilung obliegt der steuerpflichtigen Person.