

Merkblatt Nr. 11

Übertragung mit Meldeverfahren

Gültig ab 1. Januar 2008

Die in dieser Publikation enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur Wegleitung zur Mehrwertsteuer zu verstehen.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

Zuständigkeiten

Der guten Ordnung halber weisen wir darauf hin, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Auskünfte von anderen Stellen sind demnach aus Sicht der ESTV nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

telefonisch: 031 322 21 11 (von 8.30 – 11.30 und von 13.30 – 16.30 Uhr)

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben!

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**

über Internet: www.estv.admin.ch

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**

Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

Die Bestellung ist an das

Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

zu senden.

Internet: www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf dem Merkblatt, welches im Juli 2004 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab 1. Juli 2004 gültig war.

Die seither vorgenommenen, diesen Bereich betreffenden Änderungen (Mehrwertsteuergesetz, Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz, Praxisänderungen und -präzisierungen) sind in die vorliegende Publikation aufgenommen worden. Diese materiellen Änderungen sind in der Publikation schattiert (wie dieser Hinweis grau hinterlegt), so dass die seit 1. Juli 2004 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

Im übrigen Text wurden lediglich kleine sprachliche Anpassungen sowie Aktualisierungen der Beispiele vorgenommen, welche in materieller Hinsicht jedoch keine Änderungen zur Folge haben (und daher auch nicht grau hinterlegt sind). Ausserdem wird auf wichtige Punkte und Besonderheiten jeweils speziell hingewiesen.

Gu
37. D

Abkürzungen

DBG	Bundesgesetz vom 14.12.1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
FusG	Bundesgesetz vom 3.10.2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (SR 221.301)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTGV	Verordnung vom 29.3.2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)
Ziff.	Ziffer in diesem Merkblatt

Gültig bis
31. Dezember 2009

Inhaltsverzeichnis

Seite

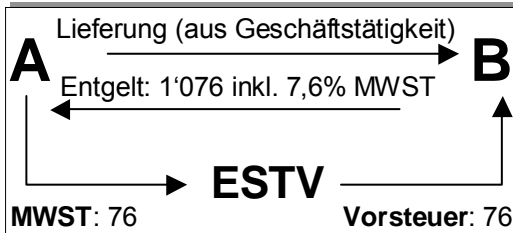
1.	Grundsätzliches	7
1.1	Vorbemerkungen	7
1.2	Übertragung	8
1.3	Meldung	8
1.4	Pflicht zur Durchführung der Übertragung mit Meldeverfahren	9
1.5	Übertragung mit Meldeverfahren auf Verlangen der steuerpflichtigen Person	9
2.	Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren	9
2.1	Grundsatz	9
2.2	Steuerbarkeit der Übertragung	10
2.3	Vorliegen der Steuerpflicht der Beteiligten	10
2.4	Wann liegt ein Gesamt- oder Teilvermögen vor?	11
2.4.1	Allgemeines	11
2.4.2	Gesamtvermögen	11
2.4.3	Teilvermögen	11
2.4.4	Beispiele für ein Teilvermögen bestehend aus gleichen oder gleichartigen Gegenständen	12
2.4.5	Beispiele für ein Teilvermögen bestehend aus verschiedenen Gegenständen oder Dienstleistungen	13
2.5	Wann liegt ein Reorganisationstatbestand vor?	14
2.6	Checkliste betreffend Voraussetzungen der Übertragung mit Meldeverfahren	15
3.	Ablauf des Meldeverfahrens	15
3.1	Verfahren	15
3.2	Weitere Informationen zum Meldeverfahren	16
3.2.1	Verkaufsbelege / vertragliche Vereinbarungen / MWST-Nr.	16
3.2.2	Anwendung von Saldosteuersätzen beziehungsweise Pauschalsteuersätzen	17
3.2.3	Subventionen, andere Beiträge der öffentlichen Hand und Spenden	18
3.2.4	Übergangsregelung betreffend Lieferantenrechnungen	18
3.2.5	Steuernachfolge / Haftung	19
3.2.6	Unberechtigter Vorsteuerabzug	20
3.2.7	Margenbesteuerung	20
4.	Nutzungsänderungen	21
4.1.	Allgemeines	21
4.2.	Aufzeichnung der vormaligen Nutzung der Vermögenswerte	22
4.2.1	Anforderungen an die Aufzeichnung	22
4.2.2	Steuerliche Folgen	23
4.3	Bei der Übertragung von Immobilien	24
5.	Weitere Hinweise betreffend Umstrukturierungen	25
5.1.	Sanierungsfusion	25
5.2.	Rechtsformändernde Umwandlung nach FusG (gilt nicht für Einzelunternehmen)	25
Anhang:	Überblick über alle zulässigen Transaktionen nach FusG	27

Gültig bis
31. Dezember 2009

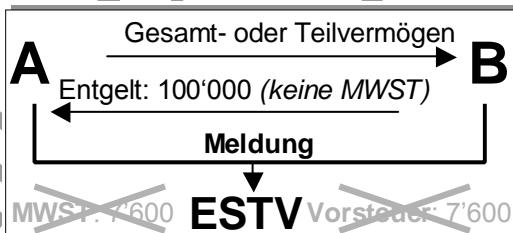
1. Grundsätzliches

1.1 Vorbemerkungen

Eine steuerpflichtige Person (Art. 21 MWSTG) erhebt auf den steuerbaren Leistungen an ihre Leistungsempfänger die MWST und entrichtet diese an die ESTV (Art. 37 und 47 MWSTG). Die steuerpflichtigen Leistungsempfänger können, im Umfang Ihrer steuerbaren Tätigkeit, die ihnen überwältzte MWST in Abzug bringen (Art. 38 ff. MWSTG). Dies wird durch die folgende Grafik veranschaulicht:



Es gibt bestimmte Fälle, beispielsweise Umstrukturierungen (z.B. Fusion, Spaltung, Umwandlung), Neugründungen oder Liquidationen, in welchen ein ganzer Vermögenskomplex von einem auf ein anderes Unternehmen übertragen wird. Hier kommt unter den nachfolgend beschriebenen Voraussetzungen das **Meldungsverfahren** zur Anwendung. Dieses charakterisiert sich dadurch, dass der Leistungserbringer keine MWST fakturiert, sondern (zusammen mit seinem Leistungsempfänger) den Umsatz der ESTV meldet. Dies wird durch die nachfolgende Grafik veranschaulicht:



Durch die **Meldung** des steuerbaren Umsatzes entfällt die **Bezahlung** der MWST an die ESTV.

Für den Leistungsempfänger (in obiger Grafik mit „B“ bezeichnet) hat dieses Verfahren den Vorteil, dass die Kapitalbindung zwischen der Bezahlung der MWST an den Leistungserbringer und der Vornahme des entsprechenden Vorsteuerabzugs in der MWST-Abrechnung entfällt.

1.2 Übertragung

Eine Übertragung im Sinne von Artikel 47 Absatz 3 MWSTG liegt vor, wenn ein Gesamt- oder Teilvermögen veräussert wird. Dabei kann es sich um Gegenstände oder um immaterielle Werte und Rechte (z.B. Patente, Lizenzen) handeln. Da es sich beim Meldeverfahren um eine Form der Steuerablieferung an die ESTV handelt, gelten für die in diesem Verfahren durchgeführte Transaktion - unter Vorbehalt von Artikel 9 Absatz 3 MWSTG - grundsätzlich dieselben Bestimmungen wie für die übrigen Umsätze. So liegt beispielsweise auch dann eine Übertragung vor, wenn mehrere Vermögenswerte im Rahmen eines Zwangsvollstreckungsverfahrens (Art. 8 MWSTG) veräussert werden.

Die Übertragung kann entgeltlich oder unentgeltlich sein (☞ Ziff. 2.1). Einer unentgeltlichen Übertragung gleichgestellt ist der Übergang von Vermögenswerten im Erbgang.

Sind an einer Reorganisation (☞ Ziff. 2.5) mehr als zwei steuerpflichtige Personen beteiligt (z.B. bei einer Fusion oder Aufspaltung), liegt keine (einheitliche) Übertragung sondern allenfalls eine Mehrzahl eigenständiger Übertragungen vor. Spaltet sich beispielsweise ein Unternehmen auf, ist im Verhältnis des früheren Unternehmens zu jedem - aus der Aufspaltung entstandenen - neuen Unternehmen zu prüfen, ob die Voraussetzungen für das Meldeverfahren gegeben sind. Wird also beispielsweise eines dieser neuen Unternehmen nicht steuerpflichtig, so sind für die entsprechende Übertragung die Voraussetzungen nicht erfüllt (☞ Ziff. 2.3).

1.3 Meldung

Die Übertragung des Vermögens ist der ESTV **innert 30 Tagen** zu melden. Die ESTV anerkennt als Datum der Vermögensübertragung bei juristischen Personen in der Regel das Eintragungsdatum im Handelsregister und bei Personengesellschaften sowie Einzelfirmen das entsprechende Vertragsdatum.

Die Meldung besteht in der Anzeige der Übertragung, die mit dem bei der ESTV erhältlichen Formular 764 vorgenommen wird (☞ Ziff. 3.1).

☞ Das Formular 764 befindet sich am Ende dieses Merkblattes und ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

Die Übertragungsbelege (Rechnungen, Verträge usw.) des Übertragenden sind ohne Hinweis auf die MWST auszustellen. Der Übernehmende kann beim Erwerb des Vermögens keine Vorsteuer in Abzug bringen.

1.4 Pflicht zur Durchführung der Übertragung mit Meldeverfahren

Sind die Voraussetzungen gemäss nachstehender Ziff. 2 erfüllt, wird eine Übertragung immer mit dem Meldeverfahren abgewickelt.



Stellt die ESTV fest, dass eine Vermögensübertragung trotz Erfüllung der Voraussetzungen nach Artikel 47 Absatz 3 MWSTG nicht gemeldet wurde, wird das Meldeverfahren - auch nach Ablauf der 30-tägigen Meldefrist - nachträglich durchgeführt (☞ Ziff. 3.2.6).

1.5 Übertragung mit Meldeverfahren auf Verlangen der steuerpflichtigen Person¹

Sind die Voraussetzungen gemäss nachstehender Ziff. 2 nur deshalb nicht erfüllt, weil der zu übertragende Vermögenskomplex oder Vermögenswert **kein Teilvermögen** darstellt, kann die steuerpflichtige Person, welche an der Übertragung mit Meldeverfahren ein gewichtiges Interesse hat, der ESTV das Formular 764 einreichen. Das auf diese Weise von der steuerpflichtigen Person beantragte Meldeverfahren gilt als genehmigt, wenn es von der ESTV nicht innert 30 Tagen schriftlich abgelehnt wird.

Das Meldeverfahren auf Verlangen der steuerpflichtigen Person setzt voraus, dass

- die übrigen Voraussetzungen des Meldeverfahrens (Steuerbarkeit der Übertragung, Steuerpflicht der Beteiligten und Vorliegen eines Reorganisationsstatbestandes; vgl. Ziff. 2) erfüllt sind;
- der Übertragende keine Rechnung ausstellt oder ausgestellt hat, die einen Hinweis auf die MWST enthält.

2. Voraussetzungen für die Übertragung mit Meldeverfahren

2.1 Grundsatz

Für die Anwendung des Meldeverfahrens gelten die folgenden Voraussetzungen (gemeinsam):

1. **Steuerbarkeit** der Übertragung (☞ Ziff. 2.2);
2. **Steuerpflicht aller Beteiligten** (☞ Ziff. 2.3);
3. Übertragung eines **Gesamt- oder Teilvermögens** (entgeltlich oder unentgeltlich ☞ Ziff. 2.4);
4. Vorliegen eines **Reorganisationstatbestandes** (Gründung, Liquidation, Umstrukturierung ☞ Ziff. 2.5).

Die 3. und 4. Voraussetzung gelten in jedem Fall als erfüllt, wenn eine Transaktion als **Fusion, Spaltung oder Vermögensübertragung gemäss FusG** durchgeführt (und somit im Handelsregister eingetragen) wird.

Wird hingegen eine rechtsformändernde **Umwandlung nach FusG** durchgeführt, bleibt das Rechts- und Steuersubjekt dasselbe (☞ Ziff. 5.2). In diesem Fall gelangt das Meldeverfahren nicht zur Anwendung, denn es findet keine Übertragung statt.

2.2 Steuerbarkeit der Übertragung

Das Meldeverfahren kommt – unter Berücksichtigung der vorgenannten Voraussetzungen – nur in Frage, wenn es sich bei der Übertragung um einen **steuerbaren Umsatz** handelt.

Keine steuerbare Übertragung liegt beispielsweise vor:

- bei der Übertragung von Beteiligungsrechten (z.B. Übertragung der Aktien), da diese Umsätze nach Artikel 18 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG von der MWST ausgenommen sind;
- bei der Übertragung von gebrauchten Gegenständen, die ausschliesslich für eine nach Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet wurden (Art. 18 Ziff. 24 MWSTG);
- bei der Übertragung zwischen Mitgliedern derselben MWST-Gruppe, da es sich hierbei um nicht steuerbare Gruppeninnenumsätze handelt.

Eine Transaktion kann sowohl steuerbare als auch nicht steuerbare Umsätze beinhalten. Als nicht steuerbarer Teil einer Transaktion gilt beispielsweise die Veräusserung von Immobilien, für die der Übertragende anlässlich der Übertragung die Eigenverbrauchssteuer entrichtet (☞ Ziff. 4.3).

Beispiel

Die Garfahr GmbH, eine Garage mit angeschlossener Fahrschule und eigenem Taxibetrieb, verkauft ihren Bereich „Autofahrschule“ an eine andere steuerpflichtige Garage.

Werden bei dieser Transaktion Anlagen und Betriebsmittel verkauft, welche ausschliesslich für die Fahrschule verwendet wurden und deren Bezug und Unterhalt somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, liegt keine steuerbare Leistung vor, weshalb das Meldeverfahren keine Anwendung findet.

2.3 Vorliegen der Steuerpflicht der Beteiligten

Die Anwendung des Meldeverfahrens setzt voraus, dass das Gesamt- oder Teilvermögen von einer steuerpflichtigen Person an eine andere steuerpflichtige Person übertragen wird. Die Voraussetzung der beidseitigen Steuerpflicht ist auch

erfüllt, wenn der Übernehmende erst durch die Übernahme steuerpflichtig wird oder der Übertragende aufgrund der Vermögensübergabe aus der Steuerpflicht ausscheidet. Ebenso ist die beidseitige Steuerpflicht gegeben, wenn das Betreibungs- oder Konkursamt im Namen des steuerpflichtigen Schuldners die Übertragung vornimmt.

Am Meldeverfahren können auch folgende **steuerpflichtige** Personen beteiligt sein:

- Unternehmen aus dem Fürstentum Liechtenstein;
- ausländische Unternehmen mit oder ohne Betriebsstätten im Inland;
- Mitglieder von MWST-Gruppen (☞ Ziff. 2.2, 3. Lemma beachten).

2.4 Wann liegt ein Gesamt- oder Teilvermögen vor?

2.4.1 Allgemeines

Ob ein Gesamt- oder Teilvermögen vorliegt, bestimmt sich aus der Sicht des Übertragenden und immer mit Blick auf die von **einer** Partei auf **eine** andere Partei zu übertragenden Vermögenswerte. Wird beispielsweise bei der Liquidation eines Unternehmens dessen gesamtes Vermögen an unterschiedliche Personen verkauft, so ist für jeden einzelnen Verkauf zu prüfen, ob ein Teilvermögen übertragen wird.

2.4.2 Gesamtvermögen

Ein Gesamtvermögen umfasst **alle Aktiven** des Unternehmens einer steuerpflichtigen Person (ob sie steuerbar übertragen werden, ist für die Qualifikation eines Gesamtvermögens nicht relevant).

Beispiel

Die Übertragung eines Gesamtvermögens ist gegeben, wenn der steuerpflichtige Computerfachhändler seine Einzelfirma mit allen Aktiven (und evtl. Passiven) auf seinen Sohn überträgt. Ebenso würde wiederum ein Gesamtvermögen übertragen, wenn der Sohn zu einem späteren Zeitpunkt den Betrieb in die Rechtsform einer Aktiengesellschaft kleidet und alle bisherigen Vermögenswerte der Einzelfirma (als Sacheinlage) in die AG einbringt.

Kein Gesamtvermögen liegt vor, wenn der Vater im oben genannten Beispiel die Liegenschaft, in welcher das Fachgeschäft betrieben wird, zurückbehält, jedoch alle übrigen Vermögenswerte dieses Unternehmens dem Sohn überträgt. Das dem Sohn übertragene Vermögen stellt ein Teilvermögen dar (☞ Ziff. 2.4.3) für welches das Meldeverfahren zur Anwendung kommt. Der Rückbehalt der Liegenschaft kann beim Vater zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung führen, sofern diese neu für nicht der MWST unterliegende Zwecke genutzt wird.

2.4.3 Teilvermögen

Beim Teilvermögen wird nur ein Teil aller Vermögenswerte auf den Übernehmenden übertragen. Ein Teilvermögen nach Artikel 47 Absatz 3 MWSTG liegt vor,

wenn es aus einer Mehrzahl von Gegenständen und/oder Dienstleistungen besteht, die aus Sicht des Übertragenden eine **organische Einheit** bilden. Ob eine solche gegeben ist, prüft die ESTV fallweise. Vom Vorliegen einer organischen Einheit wird regelmässig ausgegangen bei

- der Gesamtheit der jeweils gleichen oder gleichartigen Gegenstände und/oder Dienstleistungen eines Unternehmens (☞ Ziff. 2.4.4) oder
- der Gesamtheit von verschiedenen Gegenständen und/oder Dienstleistungen, mit denen eine einheitliche Tätigkeit ausgeübt werden kann (☞ Ziff. 2.4.5).

Ausnahme:



Werden Vermögenswerte im Rahmen einer steuerneutralen **Umstrukturierung im Sinne von Artikel 19 und 61 DBG** übertragen, sind diese auch dann als Teilvermögen zu werten, wenn die obigen Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Das gilt selbst für den Fall, dass lediglich einzelne Gegenstände übertragen werden.

Beispiel für diese Ausnahme

Die „P AG“ ist in der Produktion und die „V AG“ in der Veredelung und dem Vertrieb von Bauelementen tätig. Die „M AG“ (Muttersgesellschaft) hält die Beteiligungen an der „P AG“ und an der „V AG“. Die „P AG“ beabsichtigt, einen Gegenstand des betrieblichen Anlagevermögens (Produktionsmaschine) nach den Bestimmungen von Artikel 61 DBG (konzerninterne betriebliche Umstrukturierung) auf die „V AG“ zu übertragen, um so einen Teil der Endproduktion zu verlagern. Die Voraussetzungen eines Teilvermögens sind bei dieser Übertragung erfüllt.

Fällt die Steuerbefreiung nachträglich weg (wegen einer Sperrfristverletzung gem. Art. 19 Abs. 2 sowie Art. 61 Abs. 2 und 4 DBG), hat dies auf die mehrwertsteuerrechtliche Qualifikation der übertragenen Vermögenswerte keinen Einfluss.

2.4.4

Beispiele für ein Teilvermögen bestehend aus gleichen oder gleichartigen Gegenständen

Beispiel 1

Die „Schutex GmbH“ (Übertragende) ist im Engroshandel von Schuhen und Textilien tätig. Nun gibt sie die Sparte Schuhe auf und verkauft das gesamte Schuhlager der „Menboots AG“ (Übernehmende).

Dieses Schuhlager stellt ein Teilvermögen dar.

Beispiel 2

Die „Regio Transport AG“ (Übertragende) tätigt für ihre Kundschaft Umzüge, Räumungen und Transporte; dafür besitzt sie drei Kleinfahrzeuge und zwei LKW's. Daneben betreibt sie als konzessionierte Transportunternehmung die Buslinie von A nach B und setzt dafür fünf Busse für die Personenbeförderung ein. Im Zuge einer Verkehrsneukonzeption wird die Strecke von A nach B künftig in den erweiterten Wirkungskreis der städtischen Verkehrsbetriebe C einbezogen. Für die Regio Transport AG bedeutet dies die Aufgabe dieses Betriebsteils. Die städtischen Verkehrsbetriebe C ihrerseits haben durch diese Erweiterung Bedarf an Fahrzeugen und sie übernehmen deshalb von der Regio Transport AG alle Fahrzeuge für die Personenbeförderung.

Aus der Sicht des Übertragenden stellt dieser Verkauf ein Teilvermögen dar.

Kein Teilvermögen läge vor, wenn nur drei Busse verkauft und die restlichen bei der Regio Transport AG verbleiben würden; das Erfordernis der Gesamtheit der gleichen oder gleichartigen Gegenstände wäre in diesem Fall nicht erfüllt.

Beispiel 3

Die „Hochbau AG“ (Übertragende) beabsichtigt, mit anderen Baufirmen zur „Baukonzern AG“ zu fusionieren. Vor dieser Fusion gründet die Hochbau AG die „Immo AG“ (Übernehmende) und überträgt dieser alle ihre Immobilien.

Die Gesamtheit aller Immobilien der Hochbau AG stellt ein Teilvermögen dar.

Würde die Hochbau AG lediglich einen Teil ihrer Immobilien übertragen, läge kein Teilvermögen im Sinne von Artikel 47 Absatz 3 MWSTG vor. Für den Fall, dass eine oder mehrere Immobilien zusammen mit andern Gegenständen übertragen werden, gilt das nachfolgende Beispiel 1 unter Ziff. 2.4.5.

2.4.5 Beispiele für ein Teilvermögen bestehend aus verschiedenen Gegenständen oder Dienstleistungen

Beispiel 1

Das Bauunternehmen „Generalbau AG“ (Übertragende) hat eine eigene Reparaturwerkstatt, in welcher sowohl die firmeneigenen wie auch Transportfahrzeuge und Baumaschinen Dritter unterhalten und repariert werden. Im Zuge der Reorganisation des Unternehmens wird die Werkstatt auf die neugegründete Tochtergesellschaft „Repawerk AG“ (Übernehmende) übertragen.

Die Werkstatt stellt ein Teilvermögen bestehend aus verschiedenen Gegenständen (Immobilie, Ersatzteile, Einrichtungen, Werkzeuge, Büromaterial und -maschinen des Werkstattbüros) dar.

Beispiel 2

Hans Wirt (Übertragender) hat bisher im Restaurant „Bären“ in Bärau gewirtet. Die Räumlichkeiten sowie die festen Betriebsvorrichtungen hat er gepachtet, das

Inventar (Geschirr, Besteck, Kleingeräte, Mobiliar) hat er von seinem Vorgänger zu Eigentum erworben. Nun gibt er das Wirten auf und verkauft das Inventar an Peter Koch (Übernehmender), der fortan den „Bären“ weiterführen wird. Es wird zudem die Bezahlung eines Goodwills vereinbart.

Das Inventar einschliesslich Goodwill stellt hier ein Teilvermögen dar.

Beispiel 3

Das Treuhandunternehmen „Revisotax AG“ (Übertragende) bietet einerseits Steuerberatungen an und verwaltet andererseits Liegenschaften. Innerhalb der Steuerberatung baut es den Bereich Mehrwertsteuerberatung aus und gibt dafür die Liegenschaftsverwaltung auf. Das Kundenverzeichnis sowie das Büroinventar der bisherigen Liegenschaftsverwaltung werden der „Terrinvest AG“ (Übernehmende) verkauft.

Das Büroinventar (EDV-Anlage, Büromobiliar, Formulare, übriges Büromaterial usw.) einschliesslich Kundenverzeichnis stellt ein Teilvermögen dar.

2.5

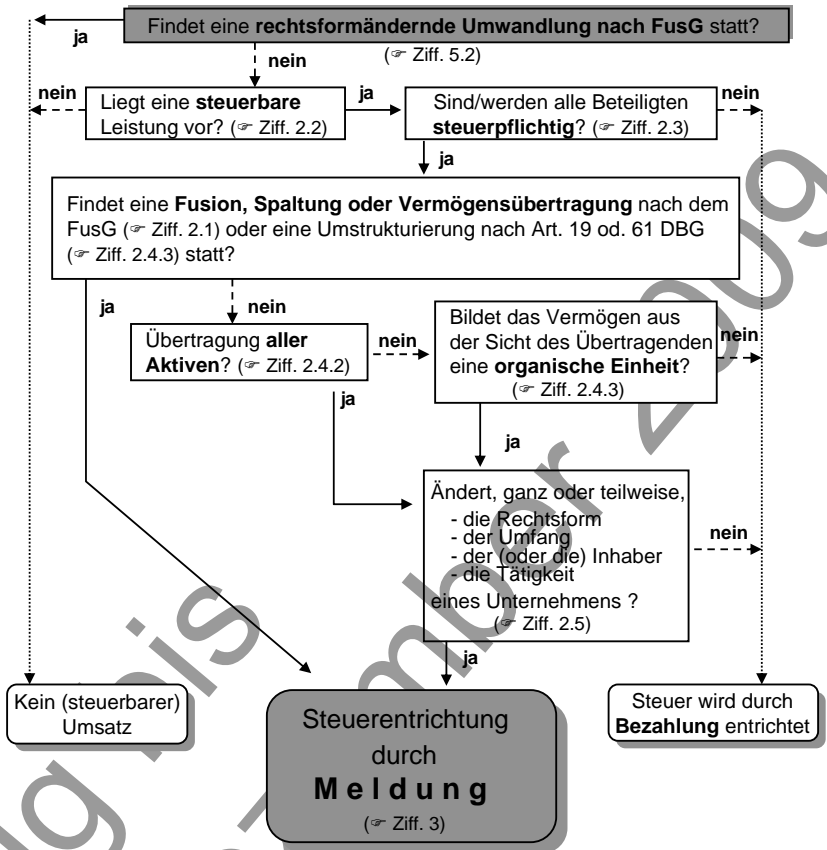
Wann liegt ein Reorganisationstatbestand vor?

Eine Übertragung im Sinne von Artikel 47 Absatz 3 MWSTG erfolgt im Rahmen einer Gründung, einer Liquidation oder einer Umstrukturierung; dazu gehören auch Umstrukturierungen nach Artikel 19 und 61 DBG. Eine solche Reorganisation liegt vor, wenn die Rechtsform, die Inhaber einer Personengesellschaft, der Umfang oder die Tätigkeit(en) eines Unternehmens ganz oder teilweise ändern. Ist das zu übertragende Vermögen ein Gesamt- oder Teilvermögen im Sinne von Ziff. 2.4 hiervor, ist in der Regel vom Vorliegen einer Reorganisation auszugehen.

Keine Reorganisation liegt vor, wenn beispielsweise ein Warenlager oder eine Position von Betriebsmitteln allein zwecks Erneuerung dieser Bestände veräussert wird.

2.6

Checkliste betreffend Voraussetzungen der Übertragung mit Meldeverfahren



3.3.1 Ablauf des Meldeverfahrens

Die steuerpflichtige Person prüft bei der Übertragung eines Vermögenskomplexes anhand dieses Merkblattes, ob bei der geplanten (oder allenfalls auch bereits vollzogenen) Transaktion eine Übertragung mit Meldeverfahren vorliegt. Sind die Voraussetzungen für die Anwendung des Meldeverfahrens gegeben, reicht die steuerpflichtige Person der ESTV das Formular 764 ein. Sofern unklar ist, ob die Voraussetzungen für die Anwendung des Meldeverfahrens erfüllt sind, unterbreitet die steuerpflichtige Person der ESTV den fraglichen Sachverhalt unter Einreichung der dazugehörigen Unterlagen (z.B. Verträge, Inventare, Bewertungsdokumente u.dgl.). Die Ergänzung der Anfrage mit der eigenen steuerlichen Beurteilung des Sachverhaltes, trägt zu einer raschen Abwicklung bei.

☞ Das Formular 764 befindet sich am Ende dieses Merkblattes und ist auf der Homepage der ESTV abrufbar.

Bei der Einreichung des Formulars 764 ist Folgendes zu beachten:

- Das Formular ist vollständig auszufüllen und von den Beteiligten rechtsverbindlich zu unterschreiben.
- Sind an einer Reorganisation mehr als zwei steuerpflichtige Personen beteiligt und finden deshalb mehrere Übertragungen (von Teilvermögen) statt (☞ Ziff. 1.2), ist für jede Übertragung ein eigenes Formular auszufüllen und einzureichen.
- Dem Formular ist eine Aufstellung der übertragenen Gegenstände und Dienstleistungen mit den **effektiven** Übertragungswerten beizulegen. Die Gegenstände und Dienstleistungen sind in steuerbare und nicht steuerbare übertragene Vermögenswerte (☞ Ziff. 2.2) aufzuteilen. Gegebenenfalls ist die Übertragungsbilanz einzureichen.

Ausnahme:



Im Falle einer steuerneutralen Umstrukturierung nach Artikel 19 und 61 DBG können diejenigen Werte aufgeführt werden, welche bisher für die Einkommens- beziehungsweise Gewinnsteuer massgeblich waren. Bei einer allfälligen Nutzungsänderung beim Übernehmenden gelten jedoch die unter Ziff. 4.2.2 beschriebenen Werte.

- Im Formular selbst ist der Wert des gesamten übertragenen Vermögens anzugeben.
- Sofern der Übertragende für die Vermietung von Liegenschaften optiert hat und kein Mieterwechsel stattfindet, gilt die Optionsbewilligung für die mit Meldeverfahren übertragene Liegenschaft auch für den Übernehmenden; ein neues Optionsgesuch erübrigt sich. Sämtliche die übertragenen Liegenschaften betreffenden bewilligten Optionsgesuche sind dem Übernehmenden zu übergeben.

Für die Einreichung des Formulars ist der Leistungserbringer (Übertragender) verantwortlich. Wird das Formular nicht oder nicht vollständig ausgefüllt eingereicht, kann er gebüsst werden (Art. 86 Abs. 1 MWSTG).

3.2 Weitere Informationen zum Meldeverfahren

3.2.1 Verkaufsbelege / vertragliche Vereinbarungen / MWST-Nr.

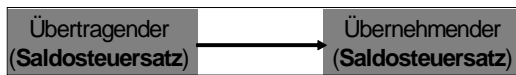
Da der Leistungserbringer (Übertragender) bei der Übertragung mit Meldeverfahren der ESTV keine MWST abliefern, dürfen die Übertragungsbelege (z.B. Rechnungen, Verträge u.dgl.) **keine Hinweise auf die MWST** enthalten (Art. 37 Abs. 4 MWSTG).

Es empfiehlt sich, die mehrwertsteuerlichen Belange im Zusammenhang mit der Übertragung mit Meldeverfahren vertraglich (z.B. Kaufvertrag) zu regeln. Eine Regelung empfiehlt sich zudem hinsichtlich der Aufzeichnung der bisherigen Nutzung der Vermögenswerte (☞ Ziff. 4.2).

Wer ein Unternehmen erwirbt, kann dessen MWST-Nr. nicht übernehmen (Art. 56 Abs. 1 MWSTG; ausgenommen sind die rechtsformändernden Umwandlungen nach FusG gemäss Ziff. 5.2). So kann beispielsweise im unter Ziff. 2.4.2 genannten Beispiel der Sohn die MWST-Nr. des früher vom Vater als Einzelfirma geführten Computerfachhandels nicht übernehmen.

3.2.2 Anwendung von Saldosteuersätzen beziehungsweise Pauschalsteuersätzen

Rechnen sowohl der Übertragende als auch der Übernehmende mit Saldosteuersatz oder Pauschalsteuersatz ab, hat das Meldeverfahren auf die Abrechnungsmethode grundsätzlich keinen Einfluss. Dies gilt selbst dann, wenn die Übertragung zu einer Nutzungsänderung führt (☞ Ziff. 4).

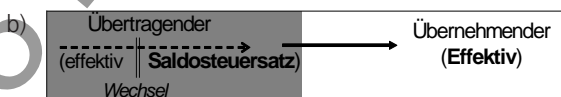


Wenn der Übernehmende aufgrund des übernommenen Vermögens die für die Saldosteuersätze massgeblichen Umsatz- und/oder Steuerzahllastlimite massiv überschreitet, ist eine Wechsel auf die effektive Abrechnungsmethode unumgänglich (☞ Broschüre Saldosteuersätze).

In den nachstehend beschriebenen Fällen hat die mit Saldosteuersatz oder Pauschalsteuersatz abrechnende steuerpflichtige Person Folgendes zu beachten:



Verwendet der Übernehmende die von ihm übernommenen Vermögenswerte nicht oder in einem geringeren Umfang als der Übertragende für einen steuerbaren Zweck, ist der entsprechende Eigenverbrauch mit der Anwendung der Saldosteuersätze **nicht** abgegolten (☞ Broschüre Saldosteuersätze).



Eine steuerpflichtige Person, welche die effektive Abrechnungsmethode anwendet, kann im Regelfall auf ihren Bezügen den Vorsteuerabzug geltend machen; sie verfügt somit über Vermögenswerte, die steuer**ent**lastet sind. Die mit Saldosteuersatz abrechnende steuerpflichtige Person kann die beim Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen anfallende MWST nicht in Abzug bringen. Das Warenlager, die Betriebsmittel sowie die Anlagegüter des effektiv Abrechnenden sind somit regelmässig steuer**ent**lastet, diejenigen des mit Saldosteuersatz Abrechnenden steuer**bel**astet.



Wechselt eine steuerpflichtige Person von der effektiven Methode zur Abrechnung mit Saldosteuersätzen, verfügt sie meist noch über Vermögenswerte, die – aufgrund des vorgenommenen Vorsteuerabzugs – steuer**ent**lastet sind; trotzdem wird zu diesem Zeitpunkt keine Korrektur vorgenommen. Nimmt sie jedoch vor Ablauf von 5 Jahren ab dem Wechsel der Abrechnungsmethode eine mit Meldeverfahren abzuwickelnde Vermögensübertragung an eine effektiv abrechnende steuerpflichtige Person vor, wird für die bis zum Ablauf der 5-jährigen Frist verbleibende Zeit eine **nachträgliche Berichtigung** vorgenommen (→ Broschüre Saldosteuersätze).

3.2.3 Subventionen, andere Beiträge der öffentlichen Hand und Spenden

Erhält der Übernehmende für eine steuerbare Tätigkeit Subventionen, andere Beiträge der öffentlichen Hand oder Spenden und besteht deshalb bezüglich des übernommenen Gesamt- oder Teilvermögens nicht der Anspruch auf den vollen Vorsteuerabzug (Art. 38 Abs. 8 MWSTG), hat er die MWST abzuliefern, die der Vorsteuerabzugskürzung entspricht, welche er bei einer Übertragung ohne Meldeverfahren vornehmen müsste.

☞ Näheres zum genauen Vorgehen (objektbezogene oder zur Deckung von Defiziten ausgerichtete Subventionen) ist der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung zu entnehmen.

Kann der Übernehmende belegen, dass bereits der Übertragende auf dem übertragenen Vermögen mindestens im gleichen Umfang eine Vorsteuerabzugskürzung nach Artikel 38 Absatz 8 MWSTG vorgenommen hat, entfällt die oben aufgeführte Besteuerung.

3.2.4 Übergangsregelung betreffend Lieferantenrechnungen

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände oder Dienstleistungen ausschliesslich für einen geschäftlich begründeten Zweck im Sinne von Artikel 38 MWSTG, kann sie die darauf lastende Vorsteuer in ihrer MWST-Abrechnung in Abzug bringen, sofern der dafür ausgestellte Beleg den Anforderungen von Artikel 37 MWSTG entspricht. Ein solcher Beleg enthält unter anderem den Namen,

der im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendet wird, sowie die Adresse des Leistungsempfängers. Dieser Grundsatz gilt auch, wenn ein Geschäft übertragen wurde oder Unternehmen fusioniert haben.

Im Sinne einer Erleichterung werden von der ESTV Rechnungen, die auf den Namen der übertragenden steuerpflichtigen Person lauten, zum Vorsteuerabzug zugelassen, sofern es sich um Rechnungen handelt, die innert 6 Monaten nach dem Eintrag des Übernehmenden im Handelsregister oder – wo ein solcher nicht stattfindet – seit dem Vertragsdatum ausgestellt wurden.

Beispiel

Hat in dem unter Ziff. 2.4.2 aufgeführten Beispiel der PC-Fachhändler mit Vertrag vom 20. März 2008 seine Einzelfirma („Hans Funk, Hard- und Software“) auf den 1. April 2008 seinem Sohn übergeben und ist dieser unter seiner neuen MWST-Nr. ab dem 1. April 2008 abrechnungspflichtig, müssen die entsprechenden Belege (z.B. Rechnungen der Geräteelieferanten) spätestens ab dem 1. Oktober auf die Firma des Sohnes („Andreas Funk, Hard- und Software“) lauten.

3.2.5 Steuernachfolge / Haftung

Wer ein Unternehmen mit Aktiven und Passiven übernimmt, tritt in die steuerlichen Rechte und Pflichten des übernommenen Unternehmens ein. Der bisherige Steuerschuldner haftet mit dem neuen noch während zwei Jahren seit der Mitteilung oder Auskündigung der Übernahme solidarisch für die Steuerschulden, welche vor der Übernahme entstanden sind (Art. 30 Abs. 2 MWSTG).

Wird eine Transaktion nach dem FusG durchgeführt, gelten – auch für die Belange der MWST – folgende Haftungsbestimmungen:

a) Im Falle der **Fusion, Spaltung oder Umwandlung**

Gesellschafterinnen und **Gesellschafter** der übertragenden Gesellschaft, die vor der Transaktion für deren Verbindlichkeiten (persönlich) hafteten, bleiben dafür weiterhin haftbar, soweit die Verbindlichkeiten vor der Veröffentlichung des Transaktionsbeschlusses begründet wurden oder deren Entstehungsgrund vor diesem Zeitpunkt liegt (Art. 26, 48 und 68 Abs. 1 FusG). Auf dieser persönlichen Haftung beruhende Ansprüche verjähren spätestens drei Jahre nach Eintritt der Rechtswirksamkeit der Transaktion (Art. 26 Abs. 2 FusG).

b) Ergänzende Bestimmungen bei einer **Spaltung**

Werden Gläubigerforderungen im Spaltungsvertrag oder Spaltungsplan einer übernehmenden Gesellschaft zugewiesen, so haftet primär diese. Vermag sie indessen eine zugewiesene Forderung nicht zu tilgen, haften die übrigen **an der Spaltung beteiligten Gesellschaften** (subsidiär haftende Gesellschaften) solidarisch (Art. 47 Abs. 1 FusG), sofern die Forderung nicht si-

chergestellt ist und eine der Voraussetzungen nach Artikel 47 Absatz 2 FusG (z.B. Konkurs der primär haftenden Gesellschaft) erfüllt ist.

Lässt sich eine Verbindlichkeit aufgrund des Spaltungsvertrages oder Spaltungsplanes nicht einer übernehmenden Gesellschaft zuordnen, haften die an der Spaltung beteiligten Gesellschaften (von vornherein) solidarisch (Art. 38 Abs. 3 FusG).

c) Bei einer **Vermögensübertragung**

Die **bisherigen Schuldner** haften für die vor der Vermögensübertragung begründeten Schulden während dreier Jahre solidarisch mit dem neuen Schuldner (Art. 75 Abs. 1 FusG).

3.2.6 **Unberechtigter Vorsteuerabzug²**

Ist im Rahmen einer Vermögensübertragung das Meldeverfahren entgegen den Vorgaben in diesem Merkblatt nicht angewendet worden und tragen die Übertragungsbelege einen Hinweis auf die MWST, ist der Übernehmende trotz Vorliegen eines den Anforderungen nach Artikel 37 Absatz 1 MWSTG genügenden Beleges unter folgender Voraussetzung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt:

Der Übernehmende wusste oder hätte bei der gebotenen Sorgfalt wissen müssen, dass die fragliche Transaktion mit dem Meldeverfahren abzuwickeln ist. Ein solches Wissen wird dem Übernehmenden namentlich dann zugerechnet, wenn

- ihm – z.B. aufgrund personeller oder konzernmässiger Verflechtungen – die Unternehmens- oder Vermögensverhältnisse des Übertragenden bekannt waren oder
- die Transaktion nach den Vorschriften des FusG abgewickelt wurde oder
- für die Übertragung die Steuerbefreiung nach Artikel 19 beziehungsweise 61 DBG geltend gemacht wurde.

In derartigen Fällen wird dem Übernehmenden ein allfällig geltend gemachter Vorsteuerabzug zurückbelastet. Kann belegt werden, dass die ausgewiesene MWST vom Übertragenden an die ESTV abgeliefert wurde, sieht diese aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen von nachträglichen Korrekturmassnahmen ab.

3.2.7 **Margenbesteuerung**

Hat der Übernehmende mit Meldeverfahren gebrauchte individualisierbare Gegenstände übernommen, für deren Veräusserung er die Margenbesteuerung (Art. 35 MWSTG) beansprucht, gelten für die Ermittlung der Bemessungsgrund-

lage sinngemäss die Ausführungen unter Ziff. 4. Das bedeutet, dass er sich bei entsprechenden Aufzeichnungen auf den ursprünglichen Ankaufspreis des Übertragenden berufen kann, sofern dieser keinen Vorsteuerabzug vorgenommen hat.

Beispiel

Der Garagier A (Einzelfirma) will altershalber seine Geschäftstätigkeit aufgeben. Er findet in B einen Interessenten, der seinen Betrieb (Garagegebäude, Betriebs-einrichtungen, Fahrzeuge, Ersatzteillager usw.) als Erweiterung zu seinem bestehenden übernehmen will. A hat für diese Übertragung das Meldeverfahren anzuwenden.

Unter den übertragenen Lagerfahrzeugen (Neu- und Gebrauchtwagen) befindet sich u.a. ein Eintauschfahrzeug, für welches A bei einem "normalen" Verkauf die Margenbesteuerung angewandt hätte (seinerzeitiger Ankaufspreis 10'000 Franken); die Voraussetzungen dazu wären erfüllt. Der Übernahmewert dieses Fahrzeuges wird bei der Geschäftsübertragung von A zu B mit 12'000 Franken bewertet. B seinerseits verkauft dieses Fahrzeug zwei Monate später für 15'000 Franken an einen Privaten. Kann nun auch er die Margenbesteuerung anwenden und was hat er zu versteuern?

Die Anwendung der Margenbesteuerung auf Occasionen, die der Übernehmende B mit Meldeverfahren übernommen hat, setzt voraus, dass er (B) Aufzeichnungen über den Ankaufspreis des Übertragenden A besitzt sowie belegen kann, dass darauf kein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde. Sind diese Bedingungen erfüllt, ist im Beispiel durch ihn (B) der Betrag von 5'000 Franken zu versteuern. Mangelt es an diesen Voraussetzungen, kommt die Margenbesteuerung nicht zur Anwendung und es ist das volle Entgelt, im Beispiel 15'000 Franken, zu versteuern.

4. Nutzungsänderungen

4.1. Allgemeines

Beim Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen kann der Erwerber die angefallene MWST nur in dem Umfang als Vorsteuer abziehen, wie er die erworbenen Vermögenswerte für einen steuerbaren Zweck verwendet. Dabei ist für die Berechnung einer allfälligen Vorsteuerabzugskürzung ohne Belang, in welchem Umfang der Leistungserbringer die veräusserten Vermögenswerte für einen steuerbaren Zweck verwendet hat.

Dasselbe gilt im Endergebnis auch bei einer Übertragung mit Meldeverfahren. Mangels einer anfallenden Vorsteuer kann der Übernehmende keine Vorsteuerabzugskürzung vornehmen, daher ist im Umfang, in welchem er die erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen nicht für steuerbare Zwecke verwendet, die Eigenverbrauchssteuer zu entrichten (Art. 9 Abs. 3 MWSTG).

Abweichend von diesem Grundsatz lässt die ESTV zu, dass die steuerpflichtige Person, welche Vermögenswerte mit Meldeverfahren erworben hat und diese nicht oder nur teilweise für einen steuerbaren Zweck verwendet, sich auf die vormalige Nutzung beim Übertragenden berufen kann, **sofern sie diese schlüssig belegen kann** (☞ Ziff. 4.2).

Die beschriebene Eigenverbrauchsbesteuerung gilt auch für steuerpflichtige Personen, die nach der vereinfachten Methode (Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode) abrechnen und mit Meldeverfahren Vermögenswerte von einer effektiv abrechnenden steuerpflichtigen Person übernommen haben (☞ Ziff. 3.2.2 Bst. a).

Bei der steuerpflichtigen Person, welche Vermögenswerte im Rahmen des Meldeverfahrens **überträgt**, wird nur in folgenden Fällen eine Korrektur vorgenommen:

- Nachträgliche Berichtigung nach Ziff. 3.2.2 Bst. b oder
- Eigenverbrauchsbesteuerung nach Ziff. 4.3.

4.2. **Aufzeichnung der vormaligen Nutzung der Vermögenswerte**

4.2.1 **Anforderungen an die Aufzeichnung**

Damit der Übernehmende die vormalige Nutzung belegen kann, müssen folgende Steuerfaktoren des **Übertragenden** bekannt sein:

- Aufwendungen;
- geltend gemachte Vorsteuerabzüge;
- steuerlich berücksichtigte Nutzungsänderungen.

Die vormalige Nutzung ist **eindeutig** anhand leicht und zuverlässig prüf- und nachvollziehbarer Unterlagen des **Übertragenden** zu belegen. Dabei sind beispielsweise die folgenden Dokumente von Bedeutung:

- Vorsteuerbelege;
- Aufzeichnungen über einen Kürzungsschlüssel;
- Vorsteuerjournale;
- steuerliche Veranlagungen;
- Mehrwertsteuerabrechnungen;
- Anlagebuchhaltung;
- Anlageinventar;
- Konten der Finanz- und Betriebsbuchhaltung und dergleichen.

Nebst den Originalbelegen akzeptiert die ESTV Kopien der eben erwähnten Dokumente.

Die Aufzeichnungen der vormaligen Nutzung der Vermögenswerte kann der Übernehmende (oder in seinem Auftrag der Übertragende) auch anlässlich des Meldeverfahrens gegenüber der ESTV erbringen.

4.2.2 Steuerliche Folgen

Kann der Übernehmende die vormalige Nutzung durch den Übertragenden schlüssig belegen, so gilt diese als Grundlage für die Berechnung des Umfangs der Nutzungsänderung. Dabei ist Folgendes zu beachten:

- Nutzt der Übernehmende das übernommene Vermögen **im selben Umfang für eine steuerbare Tätigkeit** wie der Übertragende liegt, **keine Nutzungsänderung** vor. Die Übertragung erfolgt somit **steuerneutral**.
- Nutzt der Übernehmende das übernommene Vermögen **in grösserem Umfang für eine steuerbare Tätigkeit** als der Übertragende, kann er - sofern er effektiv abrechnet - auf der Nutzungsdifferenz die **Einlageentsteuerung** geltend machen.

Beispiel

Der Computerfachhändler (☞ Beispiel Ziff. 2.4.2) verfügt für die von Dritten bezogenen Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) über zum Vorsteuerabzug berechtigende Belege. Falls er die Leistungen infolge ausgenommener Umsätze (Schulung) bisher zu 80 % für steuerbare Zwecke nutzte, konnte er die Vorsteuer entsprechend zu 80 % geltend machen. Der Sohn kann eine Einlageentsteuerung vornehmen, sofern er die übernommenen Gegenstände und Dienstleistungen neu zu 100 % für steuerbare Zwecke verwendet (z.B. wegen Wegfalls der Schulung) und er die 20 %-ige Vorsteuerabzugskürzung seines Vaters belegen kann (Art. 42 MWSTG).

- Nutzt der Übernehmende das übernommene Vermögen **in geringerem Umfang für eine steuerbare Tätigkeit** als der Übertragende, ist auf der Nutzungsdifferenz die **Eigenverbrauchssteuer** zu entrichten.

Beispiel

Der Computerfachhändler (☞ Beispiel Ziff. 2.4.2) konnte infolge ausgenommener Umsätze Vorsteuern im Umfang von 80 % geltend machen. Der Sohn nutzt das Geschäft neu nur noch zu 60 % für steuerbare Zwecke. Aus diesem Grund findet beim Sohn eine Besteuerung von 20 % des Wertes der übernommenen Gegenstände und Dienstleistungen im Eigenverbrauch statt (Art. 34 MWSTG).

- Als Bemessungsgrundlage gilt der Zeitwert der übertragenen Gegenstände und Dienstleistungen (ohne Goodwill) im Zeitpunkt der Nutzungsänderung. Die Abschreibungen werden nach Artikel 34 MWSTG ermittelt; bei ihrer Berechnung wird auch diejenige Zeit berücksichtigt, während welcher der Übertragende den Vermögenswert genutzt hatte.
- Gebrauchte Gegenstände, die bisher **ausschliesslich** für eine nach Artikel 18 MWSTG von der MWST **ausgenommene Tätigkeit** verwendet wurden, sind nicht Bestandteil der steuerbaren Übertragung mit Meldeverfahren

(☞ Ziff. 2.2). Eine Einlageentsteuerung des Übernehmenden ist entsprechend ausgeschlossen, es sei denn, es liege eine Steuernachfolge nach Artikel 30 Absatz 2 MWSTG vor.

Kann der Übernehmende die vormalige Nutzung (☞ Ziff. 4.2.1) nicht belegen:

- entfällt die Möglichkeit einer Einlageentsteuerung;
- erfolgt die vollumfängliche Besteuerung im Eigenverbrauch (Art. 9 Abs. 3 MWSTG) auf dem Teil der übernommenen Vermögenswerte, welche nun durch den Übernehmenden ganz oder teilweise für einen nicht steuerbaren Zweck verwendet wird. Als Bemessungsgrundlage gilt der Übernahmewert (abzüglich eines allfällig separat ausgewiesenen Goodwills) oder - im Falle einer steuerneutralen Umstrukturierung nach Artikel 19 und 61 DBG - der Marktwert, der unter unabhängigen Dritten im Zeitpunkt der Vermögensübertragung vereinbart worden wäre (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

4.3 Bei der Übertragung von Immobilien

Das Meldeverfahren beschränkt sich auf **steuerbare** Leistungen, so dass die Übertragung einer Liegenschaft nicht darunter fällt, da es sich dabei um einen von der MWST **ausgenommenen** Umsatz handelt (Art. 18 Ziff. 20 MWSTG). Folglich ist beim Verkauf einer Betriebsliegenschaft, welche ganz oder teilweise für einen steuerbaren Zweck verwendet wurde und wofür entsprechende Vorsteuerabzüge erfolgten, grundsätzlich die Eigenverbrauchssteuer zu entrichten, ausser es werde nach Artikel 26 MWSTG für den Verkauf optiert, welcher somit der Lieferungssteuer unterliegt.

Bei der Übertragung einer oder mehrerer Liegenschaften wird immer von einem gewichtigen Interesse im Sinne von Ziff. 1.5 hiervor (Meldeverfahren auf Verlangen der steuerpflichtigen Person) ausgegangen. Ein Meldeverfahren ist somit auch möglich, wenn das übertragene Vermögen kein Teilvermögen im Sinne von Ziff. 2.4 hiervor darstellt (weil beispielsweise eine **einzelne** Liegenschaft übertragen wird).

Die steuerpflichtige Person, welche den Liegenschaftsverkauf freiwillig versteuern will, hat somit die Wahl,

- **entweder** die Lieferungssteuer zu entrichten (Option)
- **oder** die Liegenschaft(en) mit Meldeverfahren zu übertragen.

Beides gilt selbst für den Fall, dass die Liegenschaften bisher ausschliesslich für von der MWST ausgenommene Zwecke (z.B. Vermietung ohne Option) genutzt worden sind. Allerdings wird in beiden Fällen vorausgesetzt, dass der Übernehmende die Liegenschaft mindestens teilweise für steuerbare Zwecke nutzt.³

Sofern der Übertragende für die Vermietung von Liegenschaften optiert hat und kein Mieterwechsel stattfindet, gilt die Optionsbewilligung für die mit Meldeverfahren übertragene Liegenschaft auch für den Übernehmenden; ein neues Optionsgesuch erübrigt sich demnach. Die dem Verkäufer ursprünglich bewilligten Optionsgesuche sind dem Übernehmenden zu übergeben.

5. Weitere Hinweise betreffend Umstrukturierungen

5.1. Sanierungsfusion

Nach Artikel 6 FusG kann eine Gesellschaft, deren Aktien-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und deren gesetzliche Reserven zur Hälfte nicht mehr gedeckt sind, oder die überschuldet ist, dann mit einer anderen Gesellschaft fusionieren, wenn diese über frei verwendbares Eigenkapital im Umfang der Unterdeckung und gegebenenfalls der Überschuldung verfügt. Diese Voraussetzung entfällt, soweit Gläubigerinnen und Gläubiger der an der Fusion beteiligten Gesellschaften im Rang hinter alle anderen Gläubigerinnen und Gläubiger zurücktreten. Gemäss den vorstehenden Bedingungen ist bei einer solchen Fusion grundsätzlich das Meldeverfahren anzuwenden. Es ist jedoch Folgendes zu beachten: Das Eigenkapital, welches gemäss den obigen Ausführungen zum Ausgleich der Unterdeckung oder der Überschuldung verwendet wird, sowie allenfalls gewährte Rangrücktritte stellen Sanierungsbeiträge dar, welche nach dem Merkblatt Gesellschafterbeiträge, Beiträge Dritter und Beiträge im Sanierungsfall zu beurteilen sind.

5.2. Rechtsformändernde Umwandlung nach FusG (gilt nicht für Einzelfirmen)

Nimmt eine Gesellschaft eine im FusG vorgesehene Umwandlung ihrer Rechtsform vor (Art. 54, 97 und 99 FusG sowie die nachfolgende Tabelle), so führt diese nicht zu einem Wechsel des Steuersubjekts. Das Meldeverfahren kommt deshalb nicht zur Anwendung und die Gesellschaft behält dementsprechend ihre MWST-Nr., Abrechnungsart (vereinbart/vereinnahmt), Abrechnungsmethode (effektiv oder mit Saldosteuersatz bzw. Pauschalsteuersatz) sowie allfällige Optionen bei. In bestimmten Fällen kann die Umwandlung der Gesellschaft dazu führen, dass nicht mehr nach der vereinfachten Methode abgerechnet werden kann.

Damit die notwendigen Änderungen im MWST-Register vorgenommen werden können, muss innerhalb von 30 Tagen nach der Eintragung im Handelsregister unter Beilage eines Handelsregisterauszuges Meldung an die ESTV (Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Abteilung Erhebung, Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern) erfolgen (Art. 57 Abs. 1 MWSTG).

Bei einer Änderung der Rechtsform empfiehlt es sich, die Leistungserbringer über die Firmen- beziehungsweise die Namensänderung zu informieren, damit deren Rechnungen den Anforderungen gemäss Artikel 37 Absatz 1 MWSTG genügen. Für die Vorsteuerbelege gilt sinngemäss die Übergangsfrist unter Ziff. 3.2.4.

Auf der nachfolgenden Übersicht sind die nach FusG zulässigen **rechtsformändernden** Umwandlungen tabellarisch dargestellt:

in \ von	KG	KomG	AG	KAG	GmbH	Geno	Geno#	Verein	Stiftung	VE	öffre. I
KG		U									
KomG	U										
AG				U	U	U	U				
KAG			U		U	U	U				
GmbH			U	U		U	U				
Geno			U	U	U						
Geno#			U	U	U			U*			
Verein			U*	U*	U*	U*	U*				
Stiftung										U	
VE						U	U				
öffre. I			U*	U*	U*	U*		U*	U*		

Legende:

U	Umwandlung	KAG	Kommanditaktiengesellschaft
KG	Kollektivgesellschaft	GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
KomG	Kommanditgesellschaft	Geno	Genossenschaft mit Anteilskapital
AG	Aktiengesellschaft	Geno#	Genossenschaft ohne Anteilskapital
öffre. I	öffentl. rechtl. Institut	VE	Vorsorgeeinrichtung
*	der Rechtsträger muss im Handelsregister eingetragen sein		

Ein Überblick über alle im FusG zulässigen Transaktionen findet sich im Anhang zu diesem Merkblatt.

Anhang: Überblick über alle zulässigen Transaktionen nach FusG

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

Übernehmender Rechtsträger ¹	EF	KG	KomG	AG	KAG	GmbH	Geno	Geno#	Verein	Stiftung	VE
Übertragender Rechtsträger ²											
EF	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
KG	VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
KomG	VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	F U VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*
AG	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
KAG	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
GmbH	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
Geno	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
Geno#	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
Verein	VÜ*	VÜ*	VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F* U* VÜ*	F U*	VÜ*	VÜ*
Stiftung	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	VÜ*	F VÜ*	VÜ*
VE	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

¹ Im Falle der Umwandlung handelt es sich um die Rechtsform nach durchgeführter Umwandlung

² Im Falle der Umwandlung handelt es sich um die Rechtsform vor durchgeführter Umwandlung


Formular Nr. 764 zur Meldung nach Artikel 47 Absatz 3 MWSTG¹
1. Allgemeine Angaben zu den am Meldeverfahren Beteiligten

	<i>Übertragender</i>	<i>Übernehmender</i>
MWST-Nr.		
Name/Firma		
Adresse/Sitz		
Rechtsform		
Grund der Vermögensübertragung	<input type="checkbox"/> Geschäftsaufgabe <input type="checkbox"/> Umstrukturierung	<input type="checkbox"/> Neugründung <input type="checkbox"/> Umstrukturierung
Abrechnungsart	<input type="checkbox"/> vereinnahmt <input type="checkbox"/> vereinbart	<input type="checkbox"/> vereinnahmt ² <input checked="" type="checkbox"/> vereinbart
Abrechnungsmethode	<input type="checkbox"/> Saldosteuersatz <input type="checkbox"/> effektive Methode	<input type="checkbox"/> Saldosteuersatz ² <input type="checkbox"/> effektive Methode
Wurde bisher für einen ausgenommenen Umsatz optiert?	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	Option wird auch beantragt: <input type="checkbox"/> Ja ³ <input type="checkbox"/> Nein
Eintrag im Steuerregister	<input type="checkbox"/> Ist zu löschen	<input type="checkbox"/> Ist vorzunehmen
Name und Tel. der Kontaktperson		

2. Datum

der Übertragung: des Vertragsschlusses: der Veröffentlichung im Handelsregister:

¹ Siehe dazu das Merkblatt Übertragung mit Meldeverfahren.

² Dafür ist ein Gesuch einzureichen, sofern der Übernehmende im Steuerregister neu eingetragen wird.*

³ Der Übernehmende reicht hier für grundsätzlich ein neues Gesuch ein.* Sofern der Übertragende für die Vermietung von Liegenschaften optiert hat und kein Mieterwechsel stattfindet, gilt die Optionsbewilligung für die mit Meldeverfahren übertragene Liegenschaft auch für den Übernehmenden.

^{*)} Gilt nicht bei der Übernahme von Aktiven und Passiven (Steuernachfolge im Sinne von Art. 30 Abs. 2 MWSTG).

3. Angaben zum übertragenen Vermögen

- 3.1 Wert:** - **aller** übertragenen Vermögenswerte (Verkaufspreis) Fr.
 - **der steuerbar** übertragenen Vermögenswerte Fr.

(Diesem Formular wird eine **detaillierte Aufstellung** der übertragenen Gegenstände und Dienstleistungen gemäss Ziff. 3.1 des Merkblattes Übertragung mit Meldeverfahren beigelegt)

3.2 Fragen im Zusammenhang mit Liegenschaften

Wurden Liegenschaften oder Teile davon übertragen?

- Ja
 Nein

Wenn ja: Wurden sie vom Übertragenden für steuerbare Zwecke oder für Umsätze genutzt, für welche optiert wurde?*

- Ja
 Nein

Wenn ja: Wird eine Eigenverbrauchsbesteuerung nach Ziff. 4.3. des Merkblattes Übertragung mit Meldeverfahren gewünscht?*

- Ja
 Nein

Wenn ja: Wurde die Eigenverbrauchssteuer:

bereits bezahlt oder sichergestellt?

- Ja
 Nein

Wenn ja: Bezahler oder sichergestellter Betrag: Fr. Datum:

*Wird eine dieser Fragen mit "Ja" beantwortet, wird eine separate Auflistung der entsprechenden Immobilien mit der jeweiligen Grundbuchblatt-Nummer diesem Formular beigelegt.

4. Fragen im Zusammenhang mit Nutzungsänderungen

Werden übertragene Vermögenswerte oder vom Übertragenden zurückbehaltene Gegenstände oder Dienstleistungen ganz oder teilweise nicht mehr für einen steuerbaren Zweck verwendet (z. B. für den privaten Bedarf oder für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit)?

vom Übertragenden:
 (zurückbehaltene Vermögenswerte)

- Ja*
 Nein

vom Übernehmenden:
 (übernommene Vermögenswerte)

- Ja*
 Nein

*Wird eine dieser Fragen mit "Ja" beantwortet, wird eine separate Auflistung der entsprechenden Gegenstände und Dienstleistungen mit den dazugehörigen Werten (= Ziff. 4, insbesondere Ziff. 4.2 des Merkblattes Übertragung mit Meldeverfahren) diesem Formular beigelegt.

Die Unterzeichnenden nehmen zur Kenntnis, dass

- die Übertragungsbelege (Rechnungen, Verträge u.ggl.) keinen Hinweis auf die MWST enthalten;
- die Vermögensübertragung als Lieferung und/oder Dienstleistung versteuert wird, wenn das Meldeverfahren nicht zur Anwendung kommt.

Ort und Datum

Stempel und rechtsverbindliche Unterschriften aller Beteiligten
 Übertragender: Übernehmender:

(Unvollständig eingereichte oder nicht entsprechend unterzeichnete Formulare können leider nicht behandelt werden. Wer die Übertragung des Vermögens nicht innert 30 Tagen meldet oder das Formular nicht innert der von der ESTV angesetzten Frist zurücksendet, kann deswegen nach Art. 86 Abs. 1 MWSTG gebüsst werden.)