
Schweizerische Baurechtstagung 2025

Mehrwertsteuer - Neue Alltagsfragen und ihre Lösung

Ivo Gut, Freiburg



Allgemeine Fragen: Wer ist steuerpflichtig?

Subjektive Steuerpflicht

- Inländisches Unternehmen oder ausländisches Unternehmen mit Umsatz in der Schweiz
- Steuerbarer Umsatz weltweit > CHF 100'000
- Nicht relevant: Rechtsform, Gewinnabsicht, Zweck

Einfache Gesellschaft (OR 530, z.B. ARGE, Konsortium)

- Selbständiges Steuersubjekt
- Steuerbare Leistungen:
 - Gesellschafter an ARGE
 - ARGE an Kunde
- Vorsteuerabzug bei ARGE



Allgemeine Fragen: Wer ist steuerpflichtig?

Option für die subjektive Steuerpflicht

- Freiwillige Unterstellung für Unternehmen, welche die Umsatzgrenze nicht erreichen.
- Sinnvoll für: Startups
 - Zu Beginn kein oder kleiner Umsatz
 - Dank Option Vorsteuerabzug auf Investitionen (falls steuerbarer Umsatz in Zukunft geplant)



Allgemeine Fragen: steuerbar oder nicht?

- Handel mit und Vermietung von Immobilien sind grundsätzlich von der MWST ausgenommen.
- Steuerbar:
 - 1) Vermietung von Parkplätzen, ausser:
 - Parkplätze im Gemeingebrauch
 - Parkplätze, welche zusammen mit einem nicht steuerbaren Objekt (z.B. Wohnung) vermietet werden
 - 2) Ferienwohnungen und möblierte Zimmer (3.8%)



Allgemeine Fragen: steuerbar oder nicht?

- Leistungen im Ausland sind steuerfrei mit Recht auf Vorsteuerabzug:
 - Werkvertragliche Leistungen im Ausland
 - Warenlieferungen im Ausland
 - Dienstleistungen von Architekten und Ingenieuren für Bauwerke im Ausland
 - Verwaltung von im Ausland gelegenen Gebäuden
 - Vermittlung von im Ausland gelegenen Gebäuden



Allgemeine Fragen: steuerbar oder nicht?

Wert des Bodens

- Wert des Bodens wird nie in die Bemessungsgrundlage für die MWST einbezogen.
- Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit möglich, z.B. für Roh- oder Feinerschliessung
- Kein Vorsteuerabzug, wenn bereits beim Erwerb oder der Erschliessung des Baulandes klar ist, dass dieses für nicht steuerbare Zwecke (insb. Wohnungen) verwendet wird.
- Wichtig: Wert des Bodens im Kaufvertrag erwähnen



Betriebsliegenschaften

- Vorsteuerabzug: möglich für steuerbar genutzte Liegenschaften oder Teile davon
- Im Gegensatz zu Wohnliegenschaften ist freiwillige Versteuerung (Option) für Vermietung und Verkauf möglich
- Gemischte Nutzung: Vorsteuerkürzung und Nutzungsänderungen beachten



Gemischte Nutzung

- Vorsteuerabzug auf Investitionen, Unterhalt und Betrieb für steuerbar genutzten Teil möglich
- Aufteilung zwischen steuerbarer und ausgenommener Nutzung zur Berechnung des erlaubten Vorsteuerabzuges
- Standardmethode: Aufteilung nach Fläche (ohne allgemein genutzte Räume wie Treppenhaus)
- Weitere Methoden: «Fiktive» Versteuerung der Mietzinseinnahmen, Aufteilung nach Raum (m^3), ausgenommene vs. steuerbare Mietzinsen und weitere sachgerechte Methoden



Nutzungsänderung: Vorsteuerkorrektur

- Steuerbar zu ausgenommen (Büro zu Wohnung):
 - Eigenverbrauch
- Ausgenommen zu steuerbar:
 - Einlageentsteuerung (Wohnung zu Büro)
- Bemessungsgrundlage:

Aktivierbare Anlagekosten ohne Boden: Erwerb oder Erstellung, wertvermehrende Aufwendungen, Grossrenovationen (= >5% des Versicherungswertes des Gebäudes vor der Renovation)



Nutzungsänderung: Vorsteuerkorrektur

- Steuersatz: Satz, der zum Zeitpunkt des Leistungsbezuges gegolten hat.
- Reduktion: 5% p.a. (Unterlagen 26 Jahre aufbewahren)
- Beispiel:

1985: Erstellung Hotel

2018: Grossrenovation CHF 1'077'000

2024: Umwandlung 40% in Wohnungen

Berechnung Eigenverbrauch:

Vorsteuerabzug 2018: $1'077'000 \times 7.7\% =$ 77'000

Anteil Wohnungen $77'000 \times 40\%$ 30'800

Abschreibung $6 \times 5\%$ von 30'800 -9'240

zu bezahlender Eigenverbrauch: **21'560**



Option für die Versteuerung (Vermietung)

- Mietobjekt darf nicht ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt werden
- Vorsteuerabzug inkl. Einlageentsteuerung beim Vermieter
- Vorsteuerabzug Mieter: soweit steuerbar genutzt
- Nebenkosten: ebenfalls steuerbar
- Ausweis der MWST im Mietvertrag und/oder auf der Rechnung
- MWST-Deklaration Vermieter: Ziff. 200 und 205
- Keine weitere Meldung an ESTV erforderlich



Verkauf von Betriebsliegenschaften

- Drei Möglichkeiten:
 - Von der MWST ausgenommen
 - Option für freiwillige Versteuerung
 - Meldeverfahren
- Freiwillige Versteuerung (Option) für Vermietung und Verkauf möglich



Ausgenommener Verkauf von Betriebsliegenschaften

- Keine Einlageentsteuerung beim Verkäufer
- Kein Vorsteuerabzug beim Käufer
- Eigenverbrauch beim Käufer, wenn Vorsteuer auf Investitionen in den letzten 20 Jahren
- Folgen: Höherer Nettoverkaufspreis
- Beispiel:
Bäcker verkauft Bäckerei ohne MWST: Er muss für alle Investitionen der letzten 20 Jahre Eigenverbrauch abrechnen.



Verkauf mit Option

- Verkäufer: Vorsteuerabzug inkl. Einlageentsteuerung auf Investitionen in den letzte 20 Jahren
- Käufer: Vorsteuerabzug möglich, soweit steuerbar genutzt. Vorsicht: bei späterer Nutzungsänderung Eigenverbrauch auf dem Kaufpreis geschuldet
- Kaufvertrag: Hinweis auf Option und MWST-Nummer des Verkäufers
- Bemessungsgrundlage: Kaufpreis ohne Wert des Bodens
- Kommerzielle Konsequenzen: bessere Rendite, wenn der Käufer der Option zustimmt



Verkauf mit Meldeverfahren

- Häufigste Methode für den Verkauf von Geschäftsliegenschaften
- Voraussetzung: beide Parteien steuerpflichtig und mit Meldeverfahren einverstanden
- Keine MWST auf dem Verkaufspreis
- Keine Einlageentsteuerung und kein Eigenverbrauch beim Verkäufer
- Bei Umnutzung durch Verkäufer Einlageentsteuerung oder Eigenverbrauch



Verkauf mit Meldeverfahren

- Meldeverfahren muss mit Formular 764, das von beiden Parteien unterschrieben ist, bei der ESTV angemeldet werden.
- Verkäufer muss den steuerfreien Umsatz in der Abrechnung im entsprechenden Quartal deklarieren.
- Käufer muss bei Nutzungsänderungen Zugriff auf die Unterlagen des Verkäufers haben (Belege, Buchhaltung), um dessen Verwendung und das Erwerbsdatum nachweisen zu können.
Unbedingt entsprechende Zugriffsklausel im Kaufvertrag erfassen!



Verkauf mit Meldeverfahren

- Beispiel:

Shopping AG besitzt 2015 erstelltes Einkaufszentrum und vermietet sämtliche Ladenflächen mit Option.

Verkauf an Krämer AG am 01.01.2025.

Krämer AG vermietet neu Teilfläche (10%) ohne MWST an eine Bank.

- Krämer muss Eigenverbrauch zum Satz von 8% auf 10% der Vorsteuer für die Erstellung des Gebäudes abzüglich einer Reduktion von 50% für die Amortisation seit 2015 ($10 \times 5\%$) abrechnen.



Erstellung von Bauwerken

- Bauleistungen für Dritte:
 - Versteuerung zum Normalsatz, z.B. Handwerker, Generalunternehmer, Serviceabonnement
 - Änderung Steuersatz: Datum der Leistungserbringung, nicht der Rechnungstellung ist entscheidend. Arbeiten über Datum der Satzänderung hinweg sind aufzuteilen (z.B. Situationsetat oder Zwischenabrechnung)



Neubau und Umbau zwecks Verkauf

- Ausgenommen oder steuerbar: Abhängig vom Baubeginn
- Baubeginn nach Beurkundung des Kaufvertrages: Erstellung des Bauwerkes steuerbar
- Baubeginn vor Beurkundung des Kaufvertrages und Abschluss des Werkvertrages: Erstellung des Bauwerkes ausgenommen.
- Baubeginn ist der Beginn der Aushubarbeiten oder der Abbrucharbeiten beim Umbau.



Neubau und Umbau zwecks Verkauf

- Vorteil ausgenommene Erstellung:
Gewinn aus der Erstellung und Eigenleistung sind nicht mit MWST belastet - insbesondere bei Wohnbauten ein finanzieller Vorteil.
- Wenn der Verkäufer des Landes eine dem Bauunternehmer oder Investor nahestehende Person ist, gelten die gleichen Kriterien.
- Abschluss eines nicht-beurkundeten Vorvertrages mit Reservationszahlung hat keine Auswirkungen – ausgenommene Leistung trotzdem möglich, wenn der Baubeginn später folgt.



Neubau und Umbau zwecks Verkauf

- Regelung gilt auch für sog. «Objekte»:
- Selbständige Teile eines Bauwerkes, z.B. Eigentumswohnungen
- Baubeginn gilt nicht für einzelnes Objekt, sondern für das gesamte Bauwerk
- Steuerliche Qualifikation ist für jedes Objekt gesondert vorzunehmen:
Verkauf von Eigentumswohnungen vor Baubeginn ist zu versteuern, dafür darf die Vorsteuer proportional abgezogen werden.



Rückbau von Gebäuden

- Rückbau ist mehrwertsteuerpflichtig: Kosten für Rodungen, Abbrüche, Demontagen, Entsorgung, Bodensanierung, Sicherung etc.
- Vorsteuerabzugsrecht richtet sich nach Auftraggeber und Nutzung
- Rückbau durch bisherigen Eigentümer vor Verkauf: Bisherige Nutzung durch den Verkäufer ist massgebend
- Rückbau durch den neuen Eigentümer (Käufer): Künftige Nutzung ist massgebend



Rückbau von Gebäuden

«Zwischennutzung» durch den neuen Eigentümer:

- Wird die Liegenschaft gekauft mit der Absicht, sie später abzureissen, ist die Zwischennutzung für den Vorsteuerabzug auf dem späteren Rückbau nur massgebend, wenn es sich um eine eigenständige Betriebstätigkeit handelt.
- Befristete oder vom Käufer übernommene Mietverträge oder die beim Kauf geäusserte Absicht, dass Gelände umzunutzen, sprechen gegen die eigenständige Betriebstätigkeit.



Weiterverwendung von Material (Recycling)

- Die Übertragung von Überschuss- oder Altmaterial ist steuerbar, wenn sie ein Entgelt für eine bezogene Leistung darstellt.
- MWST aus Sicht des steuerpflichtigen Auftraggebers: Anrechnungswert des Recyclingmaterials ist zu versteuern. Die auf der Rechnung des Unternehmers ausgewiesene Vorsteuer kann er abziehen.



Weiterverwendung von Material (Recycling)

- MWST aus Sicht des beauftragten Unternehmers:
Anrechnungswert des entgegengenommenen
Altmaterials = steuerbarer Umsatz.
- Falls Auftraggeber steuerpflichtig:
Vorsteuerabzug auf bezogenem Altmaterial.
Achtung: Rechnung oder formelle Gutschrift mit
MWST-Nr. des Auftraggebers erforderlich.



Weiterverwendung von Material (Recycling)

- Beispiel:

Ein Maschinenbauer beauftragt ein Unternehmen, eine seiner Fabrikhallen abzubauen. Dafür verlangt das Unternehmen einen Gesamtpreis von CHF 500'000 (plus MWST). Gemäss Vertrag darf das Unternehmen die Abbruchmaterialien für sich weiterverwenden. Dafür werden CHF 50'000 vom Gesamtpreis abgezogen.



Weiterverwendung von Material (Recycling)

Unternehmer		
	Ertrag	MWST
Eingang Bank	450'000	36'450
Anrechnung Altmaterial	50'000	4'050
Total Rechnung Abbruch	500'000	40'500
	Aufwand	Vorsteuer
	54'050	4'050

Auftraggeber		
	Aufwand	Vorsteuer
Abbruchkosten	540'500	40'500
	Ertrag	MWST
Geliefertes Altmaterial	50'000	4'050



**Besten Dank für Ihre
Aufmerksamkeit**

