



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

**Eidgenössisches Finanzdepartement EFD**

Bern, 5. Dezember 2025

---

## **Änderung des Mehrwertsteuergesetzes**

### **Erläuternder Bericht zur Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens**

---

# Übersicht

**Mit dieser Vorlage sollen im Wesentlichen zwei parlamentarische Vorstösse im Bereich der Mehrwertsteuer umgesetzt werden. Erstens sollen Leistungskombinationen, sogenannte «Packages», künftig mehrwertsteuerlich attraktiver werden. Zweitens soll die bestehende Plattformbesteuerung für Warenlieferungen auf elektronische Dienstleistungen ausgeweitet werden, wobei im Rahmen der Vernehmlassung auch geprüft werden soll, ob dies zielführend ist.**

## Motion 18.3235 Engler «Mehrwertsteuer-Vereinfachung bei Packages»

Die bestehende Regelung im Zusammenhang mit der Besteuerung von Leistungskombinationen («Packages») sieht vor, dass mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die als Leistungskombinationen angeboten werden, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden können, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden. Diese Regelung dient der Vereinfachung und entlastet so die Unternehmen. Voraussetzung ist, dass die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht. In diesem Fall gilt die für die überwiegende Leistung massgebende mehrwertsteuerliche Qualifikation auch für die übrigen Leistungen. Durch eine Ausweitung dieser 70/30-Prozent-Regel auf eine 55/45-Prozent-Regel sollen Leistungskombinationen mehrwertsteuerlich attraktiver werden und insbesondere Tourismusangebote flexibler vermarktet werden können. Die Neuregelung soll nur für Leistungskombinationen gelten, bei denen der Ort der Leistung im Inland liegt. Damit soll verhindert werden, dass Angebote ganz von der Mehrwertsteuer befreit werden, obwohl sie fast zur Hälfte auf einen steuerbaren Inlandteil entfallen.

## Motion 23.3012 WAK-S «Mehrwertsteuerpflicht für Online-Plattformen bei elektronischen Dienstleistungen»

Als elektronische Dienstleistung gelten insbesondere Downloads und Streaming von Software, Apps, Filmen oder Musik, nicht aber z. B. Unterkünfte oder Personentransporte, die online gebucht werden. Werden elektronische Dienstleistungen an Kundschaft mit Sitz oder Wohnsitz in der Schweiz erbracht, unterliegen diese Leistungen bereits heute der Mehrwertsteuer. So führt das Erbringen von elektronischen Dienstleistungen an Konsumentinnen und Konsumenten im Inland für Unternehmen mit Sitz im Ausland zu einer Registrierungspflicht in der Schweiz. Es ist der ESTV jedoch kaum möglich, die Vielzahl von Anbietenden auf der ganzen Welt auf ihre Pflichten aufmerksam zu machen und die Erfüllung der Pflichten durchgehend zu überprüfen. Dadurch können in der Praxis Lücken in der Besteuerung entstehen.

Mit der Motion 23.3012 hat das Parlament den Bundesrat beauftragt, eine Gesetzesanpassung zu unterbreiten, mit der elektronische Dienstleistungen den Plattformen zugeordnet werden und die Steuer damit neu durch die Plattformen abgeliefert werden müsste. Der Bundesrat hat einen entsprechenden Vorschlag erarbeitet, um die am 1. Januar 2025 eingeführte Plattformbesteuerung auf Versandhandelslieferungen auf elektronische Dienstleistungen auszuweiten. Dabei haben sich Vorteile und Nachteile einer solchen Ausweitung gezeigt. So erleichtert die Plattformbesteuerung beispielsweise den Vollzug, indem die Mehrwertsteuer bei wenigen Plattform anstelle einer Vielzahl von Anbietenden erhoben werden kann. Für Plattformen und gewisse Anbietende entsteht hingegen administrativer Aufwand. Der ESTV sind zudem nur wenige Fälle bekannt, in denen die bisherigen Pflichten nicht erfüllt wurden. Im Rahmen der vorliegenden Vernehmlassung will der Bundesrat daher insbesondere abklären, ob aus Sicht der Vernehmlassungsteilnehmenden Handlungsbedarf für eine Besteuerung der elektronischen Dienstleistungen bei der Plattform statt wie bisher bei den Leis-

tungserbringenden bestehe, um damit gegebenenfalls mehrwertsteuerbedingte Wettbewerbsnachteile zu reduzieren. Eine Besteuerung der elektronischen Dienstleistungen bei der Plattform soll an die bestehende Plattformbesteuerung für den Versandhandel anknüpfen.

Kommen Anbietende von elektronischen Dienstleistungen ihren Mehrwertsteuerpflichten nicht nach, hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), besonders wenn die Anbietenden ihren Sitz im Ausland haben, bislang wenig Möglichkeiten zum Vollzug des Gesetzes. Nebst der Plattformbesteuerung soll die ESTV künftig den Zugang zu Online-Angeboten von Anbietern oder Plattformen sperren lassen können (Netzsperre). Dies würde auch für den Versandhandel gelten.

#### Weitere Anpassungen und Prüfergebnisse

Die Vorlage enthält kleinere Anpassungen auch in den Bereichen der jährlichen Abrechnung, der Saldosteuersatzmethode, der steuerbefreiten Umsätze mit Gold, der Leistungen von Reisebüros, der Steuerausnahme bei Pflegeleistungen und der Bezugsteuer.

Der Bundesrat schlägt zudem die Aufhebung der Bestimmung vor, die es steuerpflichtigen Personen auf Antrag ermöglicht hätte, das Geschäftsjahr statt das Kalenderjahr als Steuerperiode zu wählen. Diese Bestimmung wurde bisher nicht in Kraft gesetzt, da lediglich ein sehr kleiner Teil der steuerpflichtigen Personen betroffen wäre und deshalb andere IT-Vorhaben prioritätär behandelt wurden. Zudem würde insbesondere ein Wechsel der Steuerperiode im Zusammenspiel mit anderen Wahlmöglichkeiten zahlreiche rechtliche Fragen aufwerfen, welche die Komplexität der Mehrwertsteuer zusätzlich erhöhen würde.

Schliesslich wurden auch Massnahmen zur Bekämpfung von Missbrauch mittels Barzahlungen auf Stufe Gesetz geprüft, nachdem sich gezeigt hatte, dass solche auf Stufe Verordnung nicht zielführend sind. Der Bundesrat kommt vorliegend zum Schluss, dass auch auf Gesetzesstufe solche Massnahmen unverhältnismässig wären.

#### Auswirkungen

Die Neuregelung der Besteuerung von Leistungskombinationen würde bei steuerpflichtigen Personen kaum zu einem administrativen Mehr- oder Minderaufwand führen. Die Plattformbesteuerung würde zu zusätzlichen administrativen Kosten bei den Plattformen führen. Gewisse Anbietende von elektronischen Dienstleistungen könnten hingegen ihre administrativen Kosten senken, da sie nicht mehr zwingend steuerpflichtig wären.

Während die Neuregelung der Besteuerung von Leistungskombinationen grob geschätzt zu Minder-einnahmen im niedrigen zweistelligen Millionenbereich führt, hat die Umsetzung der Plattformbe-steuerung von elektronischen Dienstleistungen grob geschätzt Mehreinnahmen in gleicher Höhe zur Folge. Per Saldo dürfte somit weder mit wesentlichen Mehr- noch Mindereinnahmen zu rechnen sein.

Die Besteuerung von Leistungskombinationen und die Plattformbesteuerung von elektronischen Dienstleistungen haben gegenläufige Auswirkungen auf die privaten Haushalte. Leistungskombinationen dürften durch die neue Regelung günstiger und häufiger angeboten werden. Davon dürften inländische als auch ausländische Haushalte profitieren. Die umfassendere Besteuerung der elektronischen Dienstleistungen dürfte hingegen eine geringe Mehrbelastung der privaten Haushalte zur Folge haben.

# Erläuternder Bericht

## 1 Ausgangslage

### 1.1 Handlungsbedarf und Ziele

Mit der Vorlage sollen die Motion 18.3235 Engler vom 15. März 2018 «Mehrwertsteuer-Vereinfachung bei Packages» und die Motion 23.3012 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAKS) vom 13. Februar 2023 «Mehrwertsteuerpflicht für Online-Plattformen bei elektronischen Dienstleistungen» umgesetzt werden. Bei der jährlichen Abrechnung, der Saldosteuersatzmethode, den steuerbefreiten Umsätzen mit Gold, den Leistungen von Reisebüros und der Bezugsteuer werden kleinere Anpassungen vorgenommen, die sich aus den letzten Teilrevisionen des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009<sup>1</sup> (MWSTG) und der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009<sup>2</sup> (MWSTV) ergeben, die beide am 1. Januar 2025 in Kraft gesetzt wurden. Weiter hat der Bundesrat Massnahmen zur Bekämpfung von Missbrauch bei Barzahlungen auf Stufe Gesetz geprüft, nachdem sich gezeigt hatte, dass solche auf Stufe Vorordnung nicht zielführend sind. Ausserdem hat der Bundesrat die Inkraftsetzung der vom Parlament bereits 2009 verabschiedeten Bestimmung geprüft, die es steuerpflichtigen Personen auf Antrag erlaubt hätte, das Geschäftsjahr als Steuerperiode zu wählen.

#### 1.1.1 Besteuerung von Leistungskombinationen

Die bestehende Regelung im Zusammenhang mit der Besteuerung von Leistungskombinationen («Packages») sieht vor, dass mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die als Leistungskombination angeboten werden, einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden können, wenn sie zu einem Gesamtentgelt erbracht werden. Voraussetzung ist, dass die überwiegende Leistung wertmässig mindestens 70 Prozent des Gesamtentgelts ausmacht. In diesem Fall gilt die für die überwiegende Leistung massgebende mehrwertsteuerliche Qualifikation auch für die übrigen Leistungen. Die Kombinationsregel kann bei unterschiedlichen Steuersätzen, von der Mehrwertsteuer ausgenommenen Leistungen, von der Mehrwertsteuer befreiten Leistungen und Leistungen mit Leistungsort im Ausland angewendet werden (Art. 19 Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 32 MWSTV). Diese Regelung erlaubt den steuerpflichtigen Personen eine einfachere Fakturierung und Abrechnung der Mehrwertsteuer und führt zu einer administrativen Entlastung.

Gemäss der vom Parlament überwiesenen Motion 18.3235 Engler sei diese Regelung zu einschränkend und verhindere insbesondere in der Tourismusbranche das Schnüren von Leistungskombinationen und damit eine flexiblere Vermarktung von Tourismusangeboten. Durch eine Ausweitung der bestehenden 70/30-Prozent-Regel auf eine 55/45-Prozent-Regel sollten Leistungskombinationen mehrwertsteuerlich attraktiver gemacht und die gemeinsame Vermarktung von Tourismusangeboten gefördert werden. Damit solle der Wirtschaftsstandort Schweiz insgesamt gestärkt werden. Im parlamentarischen Prozess wurde die Motion dahingehend geändert, dass eine 55/45-Prozent-Regelung nur für Leistungskombinationen mit Leistungsort im Inland gelten soll.

Der Bundesrat beantragte in seiner Stellungnahme vom 25. April 2018 die Ablehnung der Motion, da es sich um eine versteckte Mehrwertsteuervergünstigung insbesondere für die Tourismusbranche handle. Die Massnahme verstärke die Wettbewerbsnachteile derjenigen Branchen, die die gleichen

<sup>1</sup> SR 641.20

<sup>2</sup> SR 641.201

Leistungen nicht als Teil einer Leistungskombination anbieten könnten. Zudem stünde bei einer Anpassung der Kombinationsregelung das ursprüngliche Ziel einer einfacheren Fakturierung und Abrechnung der Mehrwertsteuer nicht mehr im Zentrum. Die freiwillig anwendbare Kombinationsregelung dürfte dann vor allem der Steuerersparnis und weniger der Vereinfachung wegen genutzt werden.

### 1.1.2 Plattformbesteuerung von elektronischen Dienstleistungen

Werden elektronische Dienstleistungen wie beispielsweise der Download oder das Streaming von Software, Apps, Filmen und Musik an Kundschaft mit Sitz oder Wohnsitz in der Schweiz erbracht, unterliegen diese Leistungen der Mehrwertsteuer. Steuerpflichtige Unternehmen mit Sitz in der Schweiz überwälzen die Mehrwertsteuer in ihren Rechnungen auf die leistungsempfangende Person und liefern sie an die ESTV ab. Unternehmen mit Sitz im Ausland, welche elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Käuferinnen und Käufer erbringen (insbesondere B2C-Leistungen), müssen sich ebenfalls im Mehrwertsteuerregister eintragen und die Mehrwertsteuer in Rechnung stellen und abliefern, sofern sie innerhalb eines Jahres weltweit einen Umsatz von mehr als 100 000 Franken aus steuerbaren Leistungen erzielen. Erbringt ein Unternehmen mit Sitz im Ausland, welches nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist, hingegen ausschliesslich elektronische Dienstleistungen an steuerpflichtige Schweizer Unternehmen (B2B), wird die Steuer vom Schweizer Unternehmen abgerechnet (Bezugsteuer). Diese Regelung stellt die umfassende Besteuerung elektronischer Dienstleistungen in der Theorie sicher.

Die Motion 23.3012 WAK-S fordert, elektronische Dienstleistungen den Plattformen zuzuordnen, wodurch die Steuer neu durch diese abgeliefert werden soll. Die Motion begründet die Forderung hauptsächlich mit Wettbewerbsverzerrungen, die sich durch Umsetzungsschwierigkeiten der oben beschriebenen Regelung in der Praxis ergeben. Der Bundesrat empfahl die Motion zur Annahme, brachte in seiner Stellungnahme aber gleichzeitig den Vorbehalt zum Ausdruck, dass der Handlungsbedarf bei elektronischen Dienstleistungen deutlich geringer sei als im Versandhandel und sich praktische Probleme in der Umsetzung ergeben könnten. Die im Rahmen des vorliegenden Berichts beschriebene Prüfung des Handlungsbedarfs und der Umsetzbarkeit bestätigen diese Ansicht (vgl. dazu unten Ziff. 1.2.2, 5.1.2 und 5.2.1). Der vorliegende Umsetzungsvorschlag der Motion soll eine breite Diskussion über die Vor- und Nachteile der Ausweitung der Plattformbeteuerung auf elektronische Dienstleistungen ermöglichen und insbesondere zur Klärung der Frage beitragen, ob damit mehrwertsteuerbedingte Wettbewerbsnachteile tatsächlich reduziert werden können.

Elektronische Dienstleistungen unterliegen bereits heute der Mehrwertsteuer. So führt das Erbringen von elektronischen Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfängerinnen und Empfänger im Inland (insbesondere B2C) für Unternehmen mit Sitz im Ausland zu einer Registrierungspflicht in der Schweiz. Es ist der ESTV kaum möglich, die Vielzahl von Anbietenden auf der ganzen Welt auf ihre Pflichten aufmerksam zu machen und die Erfüllung der Pflichten zu überprüfen. Dadurch könnten in der Praxis Lücken in der Besteuerung entstehen. Unklar ist hingegen, um wie viele Anbietende und um welches Volumen an elektronischen Dienstleistungen es insgesamt geht. Der ESTV sind bisher jedoch bloss wenige Fälle bekannt, in denen die Pflichten nicht erfüllt wurden.

Sind die ausländischen Unternehmen, die elektronische Dienstleistungen anbieten, nicht im schweizerischen Mehrwertsteuerregister registriert und werden diese Dienstleistungen von Unternehmen in der Schweiz bezogen, so müssen Letztere die Mehrwertsteuer beim Bezug gegenüber der ESTV deklarieren und versteuern (Bezugsteuer). Bei Leistungen, die über eine Plattform angeboten werden, stellt sich regelmässig die Frage, wem die Leistung zugeordnet werden soll. Gemäss der aktuellen Rechtslage muss dies nach dem Auftritt nach aussen beurteilt werden. Dies kann in Einzelfällen

zu schwierigen Abgrenzungsfragen führen, die mit einer generellen Zuordnung der elektronischen Dienstleistungen zu den Plattformen vermieden werden können.

Von der Vorlage nicht erfasst werden sollen Leistungen in der Gig- und Sharing Economy, wie beispielsweise Personentransporte oder Unterkünfte, die online gebucht werden. Das am 10. Juni 2025 vom Ständerat überwiesene Postulat Poggia (25.3079) «Lücken im Steuerrecht des Bundes bei der Besteuerung von Plattformen für Fahr- und Essenslieferdienste» verlangt dazu einen Bericht vom Bundesrat.

### 1.1.3 Geschäftsjahr als Steuerperiode

Im Rahmen der Totalrevision des Mehrwertsteuergesetzes 2010 schlug der Bundesrat in seiner Botschaft<sup>3</sup> eine Regelung vor, die es steuerpflichtigen Personen auf Antrag ermöglicht hätte, das Geschäftsjahr anstelle des Kalenderjahrs als Steuerperiode zu wählen. Dies sollte für steuerpflichtige Personen, bei denen das Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr zusammenfällt, zu Vereinfachungen bei der definitiven Abrechnung führen. Das Parlament verabschiedete diese Bestimmung (Art. 34 Abs. 3 MWSTG) ohne Diskussion. Bis heute wurde sie jedoch durch den Bundesrat nicht in Kraft gesetzt. Der ursprüngliche Grund für die Aufschiebung war das damalige IT-System der ESTV, mit dem eine Umsetzung technisch nicht möglich war. Erst mit der Einführung der neuen Systeme im Jahr 2018 wurde die Grundlage für eine technische Realisierung geschaffen. Andere IT-Vorhaben wurden jedoch vorrangig behandelt, unter anderem auch weil sich schon zu diesem Zeitpunkt die Frage abzeichnete, ob eine Umsetzung überhaupt einem Bedürfnis der steuerpflichtigen Personen entspräche. Vor diesem Hintergrund hat der Bundesrat im Rahmen dieser Vorlage eine Situationsanalyse vorgenommen und die Inkraftsetzung von Artikel 34 Absatz 3 MWSTG geprüft.

## 1.2 Geprüfte Alternativen und gewählte Lösung

### 1.2.1 Besteuerung von Leistungskombinationen

Im parlamentarischen Prozess wurde die Motion 18.3235 Engler vom Nationalrat dahingehend geändert und anschliessend vom Ständerat angenommen, dass eine 55/45-Prozent-Regelung nur für Leistungskombinationen mit Leistungsort im Inland gelten soll. Damit soll verhindert werden, dass Leistungskombinationen, die knapp zur Hälfte aus Leistungen mit Leistungsort im Inland bestehen, steuerfrei, also auch ohne Taxe occulte, angeboten werden können. In einer Anhörung im Auftrag der WAK-S konnten sich die hauptsächlich betroffenen Branchen und die Wirtschaftsdachverbände zur Motion äussern. Die angehörten Branchen- und Wirtschaftsdachverbände unterstützen die Motionsforderung auch mit der vom Parlament beabsichtigten Einschränkung auf Leistungen mit Leistungsort im Inland. Dies stehe dem Anliegen der Motion nicht entgegen, den Schweizer Tourismus zu fördern.

Im Zusammenhang mit der Umsetzung der Motion wurde geprüft, ob die heute geltende 70/30-Prozent-Regelung, die Leistungen mit Leistungsort im Ausland enthalten kann, beibehalten werden soll und parallel dazu die 55/45-Prozent-Regelung eingeführt werden soll, die auf Leistungen mit Leistungsort im Inland sowie auf Leistungskombinationen, die Leistungen zum Sondersatz beinhalten, beschränkt werden soll. Diese Alternative wurde jedoch verworfen, da das Zusammenspiel der beiden Regelungen sehr komplex wäre: Eine steuerpflichtige Person, die Leistungen mit Leistungsort im Inland und Ausland erbringt, müsste in vielen Fällen zwei Berechnungen vornehmen. Zuerst eine

<sup>3</sup> BBI 2008 6885, S. 6979 f.

Prüfung nach der 70/30-Regelung für die Bestimmung des Leistungsorts. Würde der Leistungs-ort im Inland liegen, wäre in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob für die Bestimmung des Steuersatzes die 70/30-Regelung oder die 55/45-Regelung angewendet werden könnte. Eine solche Vorgehensweise wäre für die steuerpflichtige Person aufwändig zu dokumentieren und zudem auch fehleranfällig. Für die Verwaltung würde es einen erhöhten Kontrollaufwand bedeuten. Das Argument, wonach diese Regelungen freiwillig angewendet werden könnten und die Komplexität deshalb nicht gegen diese Möglichkeit spreche, ist insofern zu relativieren, als dass diejenigen Unternehmen einen Wettbewerbsnachteil riskieren, die wegen der Komplexität auf die Anwendung dieser Regelungen verzichten.

Nach Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a des Bundesgesetzes über die Entlastung der Unternehmen von Regulierungskosten vom 29. September 2023<sup>4</sup> (UEG) ist zu prüfen, inwiefern vereinfachte oder kostengünstigere Regelungen für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) möglich sind. Die freiwillig anwendbare Kombinationsregelung ist so einfach wie möglich ausgestaltet: Die Unternehmen müssen im Falle einer Mehrwertsteuerkontrolle aufzeigen können, wie sich die Leistungskombinationen zusammensetzen. Dafür gibt es weder Formvorschriften noch müssen periodisch Nachweise an die ESTV erbracht werden. Der administrative Aufwand ist für sämtliche Unternehmen gering und verändert sich durch die Anpassung der Regelung von 70/30-Prozent auf 55/45-Prozent nicht.

### 1.2.2 Plattformbesteuerung von elektronischen Dienstleistungen

Der Bundesrat hat geprüft, ob die Plattformbesteuerung bei elektronischen Dienstleistungen auf Fälle begrenzt werden könnte, in denen die Anbietenden nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sind. Alternativ hat der Bundesrat ebenfalls geprüft, ob die Steuerbefreiung der Leistung der anbietenden Person an die Plattform aufgehoben werden kann. Hintergrund der Prüfung beider Varianten war das Anliegen, dass steuerpflichtige Anbietende bei Inlandlieferungen nicht zwischen direkt an die Kundschaft erbrachten Leistungen (im Inland grundsätzlich steuerbar) und über eine Plattform erbrachten Leistungen (für die Anbietenden steuerbefreit) unterscheiden müssen. Der Bundesrat hat die erste Variante nicht weiterverfolgt, weil sie für die Plattformen zu erheblichem Mehraufwand führen würde. Es müsste ein Prozess zur Erfassung, Validierung und Pflege der Mehrwertsteuerregistrierungen der Anbietenden eingeführt werden. Dies würde insgesamt die Abwicklung verkomplizieren und die Fehleranfälligkeit des Systems erhöhen. Die zweite Variante hat der Bundesrat verworfen, weil sich der administrative Aufwand für steuerpflichtige Anbietende nicht zwingend verringert hätte. Die Anbietenden hätten zwar alle ihre steuerbaren Leistungen im Inland steuerlich gleich behandeln können. Für die korrekte Rechnungsstellung hätten sie aber weiterhin abklären müssen, ob die Leistung direkt an die Kundschaft oder über eine Plattform erbracht wird: So hätte der Plattform die MWST in Rechnung gestellt werden müssen, gegenüber der Kundschaft hätte die MWST hingegen nur ausgewiesen werden dürfen, wenn die Bestellung direkt und nicht über eine Plattform erfolgt wäre. Der Bundesrat gibt daher dem Anknüpfen am bestehenden System der Plattformbesteuerung für Lieferungen den Vorzug.

Wie bei der Plattformbesteuerung im Versandhandel muss die Plattform daher weder unterscheiden, ob die Anbietenden im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind, noch abklären, ob diese ihren Sitz im Inland oder Ausland haben. Weiterhin soll gelten, dass Anbietende und Plattformen vereinbaren können, dass auf die Steuerbefreiung der Leistung von Anbietenden an die Plattform verzichtet wird (Art. 43a MWSTV). Damit wird den Plattformen, welchen neuen Pflichten auferlegt werden, die Umsetzung der Regelung bestmöglich erleichtert. Weitere Vereinfachungen im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a UEG sind für Plattformen, die KMUs sind, nicht möglich. Für steuerpflichtige

<sup>4</sup> SR 930.31

Unternehmen auf Seiten der Anbietenden hingegen führt das dazu, dass sie neu steuerbefreite elektronische Dienstleistungen im Inland erbringen müssten, sofern es sich um eine inländische Plattform handelt. Soll die Plattformbesteuerung für die Plattformen so einfach wie möglich ausgestaltet werden, lässt sich dieser Zusatzaufwand bei den Anbietenden nicht vermeiden. Da zumindest die grossen Plattformen, die elektronische Dienstleistungen anbieten, im Ausland ansässig sind, stellt sich die Frage von steuerfreien Inlandleistungen wohl eher selten. Der Zusatzaufwand auf Seiten der Anbietenden wurde für sämtliche Unternehmen so gering wie möglich gehalten, sodass auch vorliegend keine weiteren Vereinfachungen für KMU im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a UEG möglich sind. Im Auftrag der WAK-S hat die ESTV im Vorfeld dieser Vernehmlassung eine Branchenkonsultation durchgeführt. Die teilnehmenden Vertretungen der betroffenen Branchen, insbesondere der Branchenverband SWICO, haben sich auch dafür ausgesprochen, an die Plattformbesteuerung im Versandhandel anzuknüpfen. Sobald mit der Plattformbesteuerung für Lieferungen genügend Erfahrungen gesammelt werden konnten, wird der Bundesrat prüfen, ob am System der Plattformbesteuerung Anpassungen nötig sind.

Der Bundesrat hat geprüft, ob es griffige Mittel gibt, um die Einhaltung von mehrwertsteuerlichen Pflichten von Erbringerinnen und Erbringern von elektronischen Dienstleistungen durchzusetzen. Gerade gegenüber Erbringerinnen und Erbringern mit Sitz im Ausland sind ausser den vorgeschlagenen Netzsperren (vgl. unten 3.1.2) keine griffigen Mittel ersichtlich. Insbesondere hält der Bundesrat die blosse Publikation der Namen von fehlbaren Unternehmen (*name and shame*) für kontraproduktiv, da damit «Werbung» für Angebote ohne Mehrwertsteuer gemacht werden könnte und damit die mehrwertsteuerbedingten Wettbewerbsverzerrungen zusätzlich verschärft würden. Die Fernmeldedienstanbieterinnen sollen zur Umsetzung der vorgeschlagenen Netzsperren verpflichtet werden. Die technische Umsetzung der Regelung soll an die Artikel 86 bis 93 des Bundesgesetzes vom 29. September 2017<sup>5</sup> über Geldspiele (Geldspielgesetz, BGS) angelehnt werden, wobei der Bundesrat die Details auf Verordnungsstufe regeln wird (vgl. unten Ziff. 3.2.2). Dabei ist einer möglichst einfachen Umsetzung für alle Fernmeldedienstanbieterinnen Rechnung zu tragen. Weitere Vereinfachung für KMU im Sinn von Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe a UEG erübrigen sich damit.

Als Alternative zur Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen wäre auch denkbar, insbesondere ausländische Anbietende direkt mit einer Netzsperre zu belegen, um die Steuerpflicht im geltenden System besser durchzusetzen. Dies hätte den Vorteil, dass Plattformen für elektronische Dienstleistungen nicht für die Erhebung der Mehrwertsteuer anstelle der Anbietenden verantwortlich wären, aber den Nachteil, dass potenziell eine viel grössere Anzahl nicht rechtstreuer Anbietender mit Netzsperren belegt werden müssten. Der Bundesrat hat diese Variante daher verworfen.

### 1.2.3 Geschäftsjahr als Steuerperiode

Die Prüfung der Inkraftsetzung von Artikel 34 Absatz 3 MWSTG kam zum Schluss, dass eine Aufhebung der Bestimmung vorzuschlagen sei. Für rund 95 Prozent aller steuerpflichtigen Personen hätte ein Verzicht zur Umsetzung keine Folgen, da ihr Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr zusammenfällt. Somit käme eine Anwendung grundsätzlich nur für rund 5 Prozent der steuerpflichtigen Personen überhaupt in Frage. Ein gewisser Mehraufwand bei der Abgrenzung der Steuerperiode entsteht aufgrund der heutigen gesetzlichen Bestimmungen grundsätzlich dann, wenn das Geschäftsjahr nicht auf ein Quartalsende fällt. Davon betroffen sind lediglich rund 1 Prozent aller steuerpflichtigen Personen – das entspricht rund 4 000 im MWST-Register eingetragene Personen. Ein

<sup>5</sup> SR 935.51

Verzicht auf die Umsetzung von Artikel 34 Absatz 3 MWSTG würde daher für die grosse Mehrheit der steuerpflichtigen Personen keinen administrativen Mehraufwand bedeuten.

Wollte ein Unternehmen vom Kalenderjahr zum Geschäftsjahr als Steuerperiode wechseln oder umgekehrt, würde sich beispielweise die Frage stellen, wie es mit den «Zwischenmonaten» – d.h. den Monaten, die zwischen dem abgeschlossenen Kalenderjahr und dem Beginn des neuen Geschäftsjahres liegen – umzugehen hätte. Weiter würden sich Fragen stellen, wie mit wechselnden Geschäftsjahren innerhalb eines Kalenderjahrs (z. B. der Wechsel des Geschäftsjahresendes vom 31. März auf den 30. Mai) umzugehen wäre. Auch weitere Bereiche können betroffen sein wie beispielsweise die Begründung der Steuerpflicht (Art. 10 Abs. 2 MWSTG), der Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 11 Abs. 2 MWSTG), der Zusammenschluss von Dienststellen im Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 2 MWSTG), die Gruppenbesteuerung (Art. 13 Abs. 2 MWSTG), der Beginn und das Ende der Steuerpflicht und die Befreiung von der Steuerpflicht (Art. 14 Abs. 4 und 5 MWSTG), der Vorsteuerabzug bei gemischter Verwendung (Art. 30 Abs. 2 MWSTG), der Eigenverbrauch (Art. 31 Abs. 3 MWSTG), die Einlageentsteuerung (Art. 32 Abs. 2 MWSTG), die Abrechnungsperiode (Art. 35 MWSTG), die jährliche Abrechnung (Art. 35a Abs. 2, 3 und 4 MWSTG, Art. 86a Abs. 2 und 6 MWSTG), die Abrechnung nach Saldosteuersätzen (Art. 37 Abs. 1 und 4 MWSTG), die Abrechnungsart (Art. 39 Abs. 3 MWSTG), die Festsetzungs- und Verfolgungsverjährung (Art. 42 MWSTG und Art. 105 Abs. 1 MWSTG), die Korrektur von Mängeln in der Abrechnung (Art. 72 Abs. 2 MWSTG) und die Steuerhinterziehung (Art. 96 Abs. 1 MWSTG). In der Übergangsphase wären bis zu sechs verschiedene Verjährungsfristen zu beachten. Alle diese Fragen bedürften einer umfassenden Regelung in der MWSTV und der Praxis. Eine Inkraftsetzung von Artikel 34 Absatz 3 MWSTG dürfte deshalb die Komplexität der bereits sehr komplexen Mehrwertsteuer erneut spürbar erhöhen und sich deshalb nachteilig auf die Rechtssicherheit auswirken.

Die Informatikkosten für die Umsetzung dieser Bestimmung betragen rund 2,2 Millionen Franken, Betriebskosten nicht eingerechnet (Kostenschätzung Stand 2021). Zudem wären zeitintensive Anpassungen der Prozesse erforderlich. Es bestünde zudem das Risiko, dass IT-Projekte mit breiterem Nutzen für die Mehrheit der steuerpflichtigen Personen zurückgestellt werden müssten.

#### 1.2.4 Massnahmen zur Bekämpfung von Missbrauch bei Barzahlungen

Dem Bund können gewisse Steuermindereinnahmen entstehen, wenn insbesondere in gewissen Branchen gehäuft Unternehmen nur kurz am Markt auftreten und danach mit Mehrwertsteuerschulden in Konkurs fallen und somit deren Wertschöpfung unbesteuert bleibt. Diesen Herausforderungen wollte der Bundesrat bei der letzten Teilrevision der MWSTV mit einem Meldeverfahren für Barzahlungen ab 15 000 Franken begegnen. Weil dies insbesondere für saldosteuersatzbesteuerte Unternehmen Fehlanreize geschaffen hätte, hat der Bundesrat aufgrund der Vernehmlassung auf die Massnahme verzichtet.<sup>6</sup>

Anlässlich der vorliegenden Änderung des MWSTG hat der Bundesrat nun auch Massnahmen auf Gesetzesstufe – insbesondere die Einführung der Bezugsteuer auf Barzahlungen ab 10 000 Franken – geprüft. Dabei hat sich gezeigt, dass auch Massnahmen auf dieser Stufe mit dem Verhältnismässigkeitsgrundsatz schwierig zu vereinbaren wären. Einerseits wären sämtliche Unternehmen mit Barzahlungen über dem genannten Betrag unabhängig der betroffenen Branche von zusätzlichem administrativem Aufwand betroffen und andererseits würden alle Steuerpflichtigen benachteiligt, die mit Saldosteuersätzen abrechnen. Ebenfalls nicht als zielführend erachtet der Bundesrat eine sek-

<sup>6</sup> Ergebnisbericht zur Vernehmlassung zur Änderung der Mehrwertsteuerverordnung vom 9. August 2024, S. 9.

torielle Einführung der Bezugsteuer, beispielsweise in der Baubranche, wie dies in gewissen Mitgliedstaaten der EU der Fall ist (vgl. unten Ziffer 2.3). Würde die Bezugsteuer nur für Leistungen in gewissen Branchen eingeführt, müssten diese Leistungen von anderen Leistungen unterschieden und abgegrenzt werden, was im Einzelfall oft schwierig ist. Beispielsweise wäre der Kauf einer Waschmaschine keine Bauleistung, auch wenn sie durch das verkaufende Unternehmen geliefert und angeschlossen wird. Muss aber noch eine Stromleitung oder ein Wasserrohr gezogen werden, könnte dies bereits als Bauleistung gelten, welche eine andere mehrwertsteuerliche Qualifikation nach sich zöge.

Überdies können nach schweizerischem Mehrwertsteuerrecht – im Gegensatz zur EU – auch Personen, die nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen sind, für einen Leistungsbezug von mehr als 10 000 Franken pro Jahr bezugsteuerpflichtig werden (Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG). Eine sektorelle Einführung der Bezugsteuer, beispielsweise in der Baubranche, würde also unter Umständen dazu führen, dass leistungsempfangende Personen die Mehrwertsteuer berechnen und abliefern müssten. Dies würde beispielsweise Personen betreffen, die eine Liegenschaft renovieren, wenn Kosten von mehr als 10 000 Franken anfallen. Im Ergebnis entstünden durch eine sektorelle Einführung der Bezugsteuer schwierige Abgrenzungsfragen und damit Mehraufwand nicht nur für Unternehmen, sondern auch für die Konsumentinnen und Konsumenten. Gezielte Kontrollen und Sicherstellungsmassnahmen innerhalb der betroffenen Branchen sind als die milderden Mittel verhältnismässiger. Mit der solidarischen Haftbarkeit von Organen bei Serienkonkursen sowie der Betreibung auf Konkurs in Steuersachen stehen der ESTV seit Anfang 2025 dafür zudem neue rechtliche Grundlagen zur Verfügung.<sup>7</sup> Deren Auswirkungen sollen zuerst abgewartet werden, bevor allfällige weitere Massnahmen eingeführt werden.

### **1.3 Verhältnis zur Legislaturplanung und zur Finanzplanung sowie zu Strategien des Bundesrates**

Die Vorlage ist nicht in der Legislaturplanung 2023 – 2027 enthalten. Die Umsetzung hat allerdings Berührungs punkte mit dem Ziel 7 («Die Schweiz sorgt für einen ausgeglichenen Bundeshaushalt sowie eine stabile Finanzordnung und verfügt über ein wettbewerbsfähiges Steuersystem»).

### **1.4 Erledigung parlamentarischer Vorstösse**

Mit der Vorlage werden die Motion 18.3235 Engler vom 15. März 2018 «Mehrwertsteuer-Vereinfachung bei Packages» und die Motion 23.3012 WAK-S vom 13. Februar 2023 «Mehrwertsteuerpflicht für Online-Plattformen bei elektronischen Dienstleistungen» umgesetzt.

<sup>7</sup> Art. 15 Abs. 1 Bst. g i.V.m. Art. 93 Abs. 1<sup>bis</sup> MWSTG; Aufhebung von Art. 43 Ziff. 1 SchKG durch Ziff. I 2 des Bundesgesetzes vom 18. März 2022 über die Bekämpfung des missbräuchlichen Konkurses, mit Wirkung per 1. Januar 2025 (AS 2023 628; BBI 2019 5193).

## 2 Rechtsvergleich, insbesondere mit dem europäischen Recht

### 2.1 Besteuerung von Leistungskombinationen

Eine Regelung, wonach mehrere voneinander unabhängige Leistungen, die als Leistungskombination angeboten werden, mehrwertsteuerlich einheitlich nach der überwiegenden Leistung behandelt werden können, kennt insbesondere das europäische Mehrwertsteuerrecht soweit ersichtlich nicht. Da es sich dabei sowohl um eine Steuervergünstigung als auch um eine Vereinfachung für Unternehmen handelt und die Unternehmen diese freiwillig anwenden können, handelt es sich nicht um einen «Swiss-Finish» im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe b UEG.

### 2.2 Plattformbesteuerung bei elektronischen Dienstleistungen

Die Plattformbesteuerung schafft eine gesetzliche Fiktion, wonach die elektronische Plattform Leistungserbringerin ist. In der EU besteht eine vergleichbare Regelung: Werden elektronische Dienstleistungen über eine elektronische Plattform erbracht, wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass die Leistung dem Plattformbetreibenden zuzuordnen ist.<sup>8</sup> Diese Vermutung kann jedoch umgestossen werden, wenn die Plattformbetreibenden die Anbietenden ausdrücklich nennen und in den Verträgen zwischen den Parteien zum Ausdruck kommt, dass die Anbietenden als leistungserbringende Personen gelten sollen.

Die vorgeschlagene Regelung ist somit mit dem geltenden Recht in der EU vergleichbar. Im Unterschied zur EU wird aber eine unumstössliche Fiktion und nicht eine widerlegbare Vermutung aufgestellt. Damit soll mehr Rechtssicherheit gewährleistet werden, was einen «Swiss-Finish» im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe b UEG rechtfertigt.

Im Rahmen des Massnahmenpakets «VAT in the Digital Age (ViDA)» hat die EU angekündigt, auch Leistungen im Bereich der Sharing- und Gig Economy bei den Plattformen zu besteuern. Damit gemeint sind beispielsweise die Vermietung von Unterkünften und Personentransporte, die online gebucht werden. Den Mitgliedstaaten soll allerdings die Möglichkeit belassen werden, die Plattformbesteuerung nicht anzuwenden, wenn es sich bei den Anbietenden um ein Kleinunternehmen handelt. In der Schweiz sind die betroffenen Plattformen verpflichtet, der ESTV auf Anfrage Informationen über die Anbietenden auf ihren Plattformen zur Verfügung zu stellen. Weil es sich bei Anbietenden von Unterkünften und Personentransporten meist um inländische Personen handelt, stehen der ESTV dabei Mittel zur Kontrolle und Durchsetzung der Pflichten dieser Anbietenden zur Verfügung. Es ist für die korrekte Umsetzung der Mehrwertsteuer somit nicht erforderlich – und folglich nicht verhältnismässig – diese Leistungen aus Sicht der Mehrwertsteuer den Plattformen zuzuordnen.

Der Bundesrat ist sich aber bewusst, dass viele Leistungen in der Sharing- und Gig Economy nicht besteuert werden, weil es sich bei den Anbietenden um Privatpersonen oder Kleinstunternehmen handelt, die von der Mehrwertsteuerpflicht befreit sind, weil sie jährlich weniger als 100 000 Franken

<sup>8</sup> Art. 9a der Durchführungsverordnung EU Nr. 282/2011 vom 15. März 2011 zur Festlegung von Durchführungsverordnungen zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 077 vom 23.03.2011 i.V.m. Art. 28 der Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. L 347 vom 11.12.2006.

Umsatz erzielen. Für umsatzstärkere Unternehmen, die Angestellte beschäftigen, wie beispielsweise Hotels und Taxibetriebe, die ihre Leistungen mit Mehrwertsteuer in Rechnung stellen müssen, kann das zu Wettbewerbsnachteilen führen.

Netzsperren werden im internationalen Vergleich von vielen Ländern als Massnahme zur Regulierung eingesetzt.<sup>9</sup> Der vorliegend vorgesehene Mechanismus der Sperre von IP-Adressen hat sich dabei als wirkungsvollste Form durchgesetzt. In diesem Sinne stellt die vorgeschlagene Massnahme keinen «Swiss-Finish» dar. Soweit ersichtlich wird die Massnahme aber im internationalen Vergleich nicht für Zwecke der Mehrwertsteuer angewandt. Im internationalen Vergleich wird der Mechanismus hauptsächlich zum Schutz von geistigem Eigentum oder zur Verhinderung des unbewilligten Glückspiels eingesetzt.

## 2.3 Massnahmen zur Bekämpfung von Missbrauch bei Barzahlungen

Die Mehrwertsteuerrichtlinie der EU kennt soweit ersichtlich keine spezifischen Massnahmen zur Bekämpfung von Missbrauch bei Barzahlungen. Allerdings lässt sie den Mitgliedstaaten die Möglichkeit offen, für gewisse Leistungen oder Branchen die Bezugsteuer einzuführen.<sup>10</sup> Eine Vielzahl von Mitgliedstaaten hat von dieser Möglichkeit in einer oder mehreren Branchen Gebrauch gemacht.<sup>11</sup> Insbesondere unterliegen in den Nachbarstaaten der Schweiz – mit Ausnahme des Fürstentums Liechtenstein, welches das schweizerische Mehrwertsteuergesetz weitestgehend übernimmt – gewisse Leistungen in der Baubranche der Bezugsteuer.<sup>12</sup>

## 3 Grundzüge der Vorlage

### 3.1 Die beantragte Neuregelung

#### 3.1.1 Besteuerung von Leistungskombinationen

Wie bisher soll die Regelung für die einheitliche Besteuerung von Leistungskombinationen für zu unterschiedlichen Sätzen steuerbare Leistungen sowie für steuerbare, steuerfreie und ausgenommene Leistungen gelten, die als Leistungskombination angeboten werden. Abweichend von der bisherigen Regelung soll sie gemäss dem vom Parlament abgeänderten Motionstext jedoch nur dann angewendet werden können, wenn alle betroffenen Leistungen ihren Ort der Besteuerung im Inland haben (vgl. oben Ziff. 1.2.1). Damit soll auf die im Januar 2018 eingeführte Möglichkeit der Leistungskombination mit nicht der Steuer unterliegenden Leistungen mit Leistungsort im Ausland verzichtet werden.

<sup>9</sup> Vgl. Bundesamt für Justiz, «Internetsperre» und ihre Alternativen, Notiz zum Geldspielgesetz vom 4. Juli 2017, Ziff.2.3; siehe ferner: European Union Intellectual Property Office, Study on Dynamic Blocking Injunctions in the European Union, März 2021, Ziff. 2.

<sup>10</sup> Art. 199 der Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABI. L 347 vom 11.12.2006.

<sup>11</sup> Europäische Kommission, Assessment of the application and impact of the optional ‘Reverse Charge Mechanism’ within the EU VAT system, Final Report, November 2014, Appendix 7.

<sup>12</sup> Deutschland: § 13b Abs. 2 Ziff. 4 Umsatzsteuergesetz; Österreich: § 19 Abs. 1 Bst. a Umsatzsteuergesetz; Italien: Art. 17 Abs. 6 Bst. a Decreto del Presidente della Repubblica del 26/10/1972 n. 633; Frankreich: Art. 283-2 nonies Code général des impôts.

### 3.1.2 Plattformbesteuerung bei elektronischen Dienstleistungen

Per 1. Januar 2025 wurde die Plattformbesteuerung für Versandhandelslieferungen eingeführt. Nach diesem System werden Lieferungen per gesetzlicher Fiktion nicht den eigentlichen Anbietenden, sondern der vermittelnden Plattform zugeordnet. Die vorliegende Vorlage soll das System der Plattformbesteuerung auf elektronische Dienstleistungen erweitern. Analog zur Plattformbesteuerung für Lieferungen sollen elektronische Dienstleistungen der Plattform zugeordnet werden, sofern diese die Dienstleistung ermöglicht, indem sie die anbietende Person und die Abnehmerinnen und Abnehmer zum Vertragsschluss auf der Plattform zusammenbringt. Aus mehrwertsteuerlicher Sicht würde eine erste elektronische Dienstleistung von den Anbietenden an die Plattform erbracht. Diese Dienstleistung wäre – auch im Inland – von der Steuer befreit, sofern die Plattformbetreiberin im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist. Sodann würde eine zweite elektronische Dienstleistung von der Plattform an die Kundschaft erbracht. Auf dieser würde die Steuer erhoben und abgeliefert.

Für ausländische Anbietende, die ihre elektronischen Dienstleistungen ausschliesslich über Plattformen erbringen, entfällt mit der vorgeschlagenen Neuregelung die Mehrwertsteuerregistrierung und der dadurch entstehende administrative Aufwand. Hingegen sollen Plattformen für die elektronischen Dienstleistungen, die ihnen zugeordnet werden, in der Schweiz steuerpflichtig werden. Dadurch sollten einerseits weniger Personen in der Schweiz steuerpflichtig werden und andererseits dürften sich die Fälle reduzieren, in denen inländische Unternehmen für aus dem Ausland bezogene elektronische Dienstleistungen die Bezugsteuer deklarieren müssen (vgl. dazu oben Ziff. 1.1.2). Für Plattformen soll mehr Rechtssicherheit geschaffen werden, weil klargestellt wird, dass sie aus Sicht der Mehrwertsteuer als Leistungserbringerinnen gelten.

Der ESTV müssen griffige Mittel zur Verfügung stehen, um die Steuerpflicht durchzusetzen. Gerade elektronische Dienstleistungen werden oft von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht. Wenn diese nicht mit den Steuerbehörden kooperieren, kann die Steuerforderung – mangels internationaler Abkommen im Mehrwertsteuerbereich – kaum fest- und durchgesetzt werden. In Anlehnung an das geltende Recht bei nicht bewilligten Online-Spielangeboten soll ermöglicht werden, den Zugang auf die Webseiten von Unternehmen zu sperren, die sich nicht an ihre mehrwertsteuerlichen Pflichten halten. Diese sogenannten Netzsperren müssten von den Fernmeldedienstanbieterinnen durchgesetzt werden.

## 3.2 Umsetzungsfragen

### 3.2.1 Besteuerung von Leistungskombinationen

Artikel 32 MWSTV, der die Anwendung der Leistungskombinationsregel auf Inland- und Auslandleistungen erlaubt, müsste ersatzlos aufgehoben werden, damit die Regelung für die Besteuerung von Leistungskombinationen nur noch für Leistungen gelten würde, bei denen der Ort der Besteuerung im Inland liegt.

Entscheidet sich eine steuerpflichtige Person, die Regelung für die Besteuerung von Leistungskombinationen anzuwenden, so muss sie mit geeigneten Aufzeichnungen dokumentieren, dass sie die Voraussetzungen der Leistungskombinationsregelung erfüllt. Bei diesen Aufzeichnungen handelt sich um Nachweise, die von der steuerpflichtigen Person anlässlich einer Kontrolle vorgelegt werden müssen. Sie müssen hingegen nicht periodisch an die ESTV übermittelt werden. Die Frage einer

Vereinfachung des Vollzugs mit elektronischen Mitteln im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe c UEG stellt sich deshalb bezüglich der Besteuerung von Leistungskombinationen nicht.

### 3.2.2 Plattformbesteuerung bei elektronischen Dienstleistungen

Die elektronischen Plattformen und die Anbietenden, die die Plattformen nutzen, müssten Buchhaltungs- und Rechnungsstellungsprozesse anpassen. Die Zuordnung aller von Art. 20a VE-MWSTG erfassten Umsätze zur Plattform ohne Unterscheidung zwischen als Steuerpflichtige eingetragenen und nicht eingetragenen Anbietenden würde die Umsetzung erleichtern. Nach einer einmaligen Umstellung der Systeme könnten die Unternehmen die Vorgänge weitestgehend automatisieren. Aus diesem Grund wurde diese Umsetzungsvariante von den konsultierten Vertretungen der Branche befürwortet (vgl. oben Ziff. 1.2.2).

Weil es sich bei den Buchhaltungs- und Rechnungsstellungsprozessen um unternehmensinterne Vorgänge handelt, stellt sich die Frage einer Vereinfachung des Vollzugs mit elektronischen Mitteln im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe c UEG vorliegend nicht.

Würde eine Netzsperrre notwendig, soll diese von der ESTV verfügt und von den Fernmeldedienstanbieterinnen umgesetzt werden. Diese Pflicht muss im Gesetz selbst aufgenommen werden (Art. 164 Abs. 1 Bst. c BV<sup>13</sup>). Die technische Umsetzung der Sperrung soll auf Verordnungsebene geregelt werden. Die Regelung soll sich dabei am geltenden Recht und der funktionierenden Praxis betreffend die Einschränkung des Zugangs zu nicht bewilligten Geldspielen orientieren (vgl. Art. 86 - 93 BGS). Insbesondere sollen die Konsumierenden darüber informiert werden, dass die gesperrten Webseiten nicht wegen technischer Störungen, sondern aufgrund einer behördlichen Anweisung nicht verfügbar sind (vgl. Art. 89 Abs. 2 BGS). Aufgrund des Detaillierungsgrades und damit die Regelung schneller an die technologischen Entwicklungen angepasst werden kann, ist eine Verordnung normstufengerecht. Der Vollzug soll dabei insofern durch elektronische Mittel vereinfacht werden, als dass alle notwendigen Informationen – insbesondere die Liste der betroffenen Webseiten – durch die ESTV elektronisch zur Verfügung gestellt werden. Die Ausgestaltung dieses Kommunikationskanals zwischen der ESTV und den Fernmeldedienstanbieterinnen ist ebenfalls auf Verordnungsstufe zu regeln.

### 3.2.3 Korrekturen aus der letzten Gesetzesrevision

Im Rahmen einer Normstufenbereinigung soll Artikel 111a MWSTV auf Gesetzesstufe gehoben werden (vgl. die nachfolgenden Erläuterungen zu Art. 18 und 29 MWSTG). Er ist nachfolgend in der Verordnung zu löschen.

### 3.2.4 Steuerausnahme für Leistungen von Pflegefachpersonen, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) sowie in Heimen

Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 4 MWSTG soll an den neuen Wortlaut des Bundesgesetzes über die Krankenversicherung vom 18. März 1994<sup>14</sup> (KVG) in Verbindung mit Artikel 33 Buchstabe b der Verordnung über die Krankenversicherung vom 27. Juni 1995<sup>15</sup> (KVV) und Artikel 7 Absatz 1 und 2 Buchstabe c der Verordnung über die Leistungen in der obligatorischen Krankenpflegeversicherung vom

<sup>13</sup>

SR 101

<sup>14</sup> SR 832.10

<sup>15</sup> SR 832.102

29. September 1995<sup>16</sup> (KLV) angepasst werden (vgl. dazu unten Ziff. 4 zu Art. 21 Abs. 2 Ziff. 4 VE-MWSTG). Um klarzustellen, dass von der Steuerausnahme nur Leistungen im Rahmen der Krankenpflege – im Gegensatz beispielsweise zu Leistungen zur Steigerung des Wohlbefindens – erfasst werden, soll in der MWSTV ein Verweis auf Artikel 7 Absatz 2 KLV eingefügt werden.

## 4 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

### Art. 1 Abs. 2 Bst. b

Vgl. die untenstehenden Erläuterungen zu Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe e.

### Art. 7 Abs. 4

Wird ein Gegenstand vom Ausland ins Inland geliefert, verlagert sich der Leistungsort gemäss Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b MWSTG unter gewissen Umständen ins Inland. Absatz 4 soll klarstellen, dass sich der Leistungsort bei Leistungen der Verkäuferinnen und Verkäufer an eine Plattform im Sinne von Artikel 20a nicht ins Inland verlagert. Diese Klarstellung ist notwendig, weil es Sinn und Zweck der Plattformbesteuerung ist, dass sich Unternehmen mit Sitz im Ausland, die ihre Leistungen ausschliesslich über Plattformen erbringen, in der Schweiz nicht mehrwertsteuerpflichtig werden. Ihre Leistungen werden in der Schweiz gebündelt von der Plattform besteuert.

### Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 2

Die Änderung betrifft nur den französischen und den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

### Art. 15 Abs. 4<sup>bis</sup>

Diese bestehende Regelung soll redaktionell angepasst werden, damit sie sich auch auf die Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen bezieht. Der Begriff Anbieter bzw. Anbieterinnen bezieht sich dabei auf die Personen, die eine elektronische Dienstleistung anbieten.

### Art. 19 Abs. 2

Mit der beantragten Regelung soll der Absatz 2 zwei Änderungen erfahren. Einerseits soll der Prozentsatz der wertmässig überwiegenden Leistung des Gesamtentgelts der Leistungskombination von 70 auf 55 Prozent gesenkt werden. Andererseits soll die Leistungskombinationsregel so eingeschränkt werden, dass sie nur noch für Leistungen gilt, die als im Inland erbracht gelten. Diese Einschränkung soll verhindern, dass Angebote von der Mehrwertsteuer befreit werden, obwohl sie fast zur Hälfte auf einen steuerbaren Inlandteil entfallen. Wenn ein Package aus Leistungen mit Leistungsort im In- und im Ausland besteht, soll die steuerpflichtige Person jedoch die Möglichkeit haben, die 55/45 Prozent-Regel auf die im Inland erbrachten Leistungen anzuwenden.

#### **Beispiel:**

*Ein deutsches Carunternehmen bietet ein Pauschalangebot im Wert von insgesamt 2400 Franken (inkl. MWST) mit folgenden Einzelleistungen an: Fahrt von Köln (DE) nach Davos. Die Fahrstrecke*

beträgt 690 km, wovon 9 % in der Schweiz liegen. Der Fahrpreisannteil beträgt 300 Franken. Im Pauschalangebot sind ausserdem vier Übernachtungen im Ausland zum Gesamtpreis von 400 Franken, sieben Übernachtungen mit Halbpension in Davos für insgesamt 1400 Franken und ein Skibonnement für fünf Tage im Betrag von 300 Franken enthalten.

Die im Ausland erbrachten Leistungen werden nicht berücksichtigt. Die steuerpflichtige Person hat jedoch die Möglichkeit, für den im Inland erbrachten Anteil der Leistungskombination die 55/45 - Prozent-Regel zur Bestimmung des anwendbaren Steuersatzes anzuwenden.

<b>Inlandanteil</b>			
Personenbeförderung (9 % bzw. 62 km)	CHF	27	
Skiabonnement	CHF	300	
Verpflegungsanteil der Halbpension (25 % von CHF 1400)	CHF	350	
Übernachtungen im Inland mit Frühstück (75 % von CHF 1400)	CHF	1050	60,80 %
<b>Leistungen, die im Inland erbracht werden</b>	<b>CHF</b>	<b>1727</b>	

In diesem Fall können die gesamten im Inland erbrachten Leistungen zum Sondersatz von 3,8 % in Rechnung gestellt und abgerechnet werden, da die dem Sondersatz unterliegenden Übernachtungen 60,80 % des Gesamtentgelts der Inlandleistungen ausmachen.

Die neue Regelung für die Besteuerung von Leistungskombinationen soll weiterhin sinngemäss für die Einfuhrsteuer gelten (Art. 52 Abs. 3 MWSTG). Die Bestimmung für die Einfuhrsteuer gilt bereits seit 2010 und wurde seither nicht angepasst. Bei der Einführung von Artikel 52 Absatz 3 MWSTG war die Anwendung der Leistungskombinationsregelung nur für Leistungen mit Leistungsstandort im Inland möglich, wie dies die vorliegende Gesetzesänderung vorsieht.

#### **Art. 20a Sachüberschrift, Abs. 1<sup>bis</sup> und 2 Bst. c**

**Absatz 1<sup>bis</sup>:** Dieser Artikel regelt die Zuordnung von elektronischen Dienstleistungen an die Plattform und ist somit das Kernstück der Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen. Der neue Absatz 1<sup>bis</sup> soll auf die bestehende Regelung der Plattformbesteuerung für den Versandhandel verweisen. Demnach sollen auch elektronische Dienstleistungen der Person zugeordnet werden, welche diese mit Hilfe einer elektronischen Plattform ermöglicht. In diesem Fall liegt sowohl zwischen dem Anbieter beziehungsweise der Anbieterin und der Plattformbetreiberin wie auch zwischen Letzterer und dem Abnehmer beziehungsweise der Abnehmerin der elektronischen Dienstleistung ein Leistungsverhältnis vor. Die Vermietung von Unterkünften und Personentransporte, die online gebucht werden, sind keine elektronischen Dienstleistungen, weshalb sie von der vorgeschlagenen Regelung nicht erfasst würden, selbst wenn eine Plattform an der Leistungserbringung beteiligt ist (vgl. oben Ziff. 2.2). Der Begriff Anbieter oder Anbieterin bezeichnet die Personen, die eine elektronische Dienstleistung anbieten. Abnehmerinnen und Abnehmer (vgl. Art. 24 Abs. 5<sup>bis</sup> VE-MWSTG) sind die Personen, welche die Plattform nutzen, um eine elektronische Dienstleistung zu erwerben.

**Absatz 2 Buchstabe c:** Redaktionelle Anpassung, um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass nicht nur Lieferungen, sondern auch elektronische Dienstleistungen unter die Plattformbesteuerung fallen sollen.

#### *Art. 21 Abs. 2 Ziff. 4*

Mit dieser Änderung wird das MWSTG an eine Änderung der nachfolgend genannten Erlasse angepasst. In der Praxis der ESTV wurde diese Änderung bereits übernommen, weshalb es damit zu keiner Änderung der Rechtslage kommt. Diese Steuerausnahme wurde auf der Grundlage von Artikel 25a Absatz 1 KVG in Verbindung mit Artikel 33 Buchstabe b KVV und Artikel 7 Absatz 1 und 2 Buchstabe c KLV eingeführt. Diese Bestimmungen regeln die Kostenübernahme für die Pflege durch Pflegefachpersonen, Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) sowie in Heimen durch die Grundversicherung. Am 28. November 2021 wurde die Volksinitiative «Für eine starke Pflege (Pflegeinitiative)<sup>17</sup>» von Volk und Ständen angenommen. Der neue Artikel 117b der Bundesverfassung sieht vor, dass Bund und Kantone die Pflege als wichtigen Bestandteil der Gesundheitsversorgung anerkennen und fördern. Alle Pflegefachpersonen im Sinne von Artikel 49 KVV und alle Organisationen der Krankenpflege und Hilfe zu Hause (Spitex) im Sinne von Artikel 51 KVV sind als Leistungserbringende im Sinne des KVG zugelassen. Somit können sie bestimmte Leistungen ohne ärztliche Verordnung oder Anordnung erbringen. Welche Leistungen dies sind, ist in Artikel 7 KLV definiert, der angepasst wurde und am 1. Juli 2024 in Kraft getreten ist. Es handelt sich dabei um Abklärungs-, Beratungs- und Koordinationsleistungen (Art. 7 Abs. 2 Bst. a KLV) sowie um die Grundpflege (Art. 7 Abs. 2 Bst. c KLV). Die Leistungen, die einer ärztlichen Anordnung oder eines ärztlichen Auftrags bedürfen, sind in Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe b KLV geregelt. Durch die Streichung des Zusatzes in Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 4 MWSTG «sofern sie ärztlich verordnet sind» wird klargestellt, dass sämtliche Pflegeleistungen gemäss Artikel 7 Absatz 2 KLV unter die Steuerausnahme fallen. Pflegeleistungen zur Steigerung des Wohlbefindens fallen hingegen nicht unter die Steuerausnahme. Dies soll durch einen entsprechenden Verweis in der Verordnung klargestellt werden (vgl. oben Ziff. 3.2.4).

#### *Art. 23 Abs. 2 Ziff. 10, 12 Bst. a und 13*

*Ziffer 10:* Diese Ziffer wurde bei der letzten Revision versehentlich nicht aufgehoben. Durch Reisebüros weiterverkaufte Reiseleistungen und die damit zusammenhängenden Dienstleistungen der Reisebüros sind seit dem 1. Januar 2025 nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 31 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Eine Steuerbefreiung dieser Leistungen ist daher nicht mehr erforderlich und soll deshalb aufgehoben werden. Da die vom Reisebüro weiterverkaufen Reiseleistungen von der Mehrwertsteuer ausgenommen sind, hat das Reisebüro beim Einkauf von Reiseleistungen (z. B. Beherbergung, Beförderung, Verköstigung), deren Leistungsort im Inland liegt, keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG). Solche Leistungen können jedoch nach Artikel 22 Absatz 1 MWSTG freiwillig versteuert werden, um bei Leistungen an eine steuerpflichtige Person eine Steuerkumulation zu vermeiden. Verkauft das Reisebüro Reiseleistungen weiter, deren Ort im Ausland liegt, kann es die Vorsteuer auf den damit zusammenhängenden Aufwendungen abziehen (Art. 29 Abs. 1<sup>ter</sup> MWSTG).

Leistungen von Organisatoren und Organisatorinnen von Veranstaltungen sind seit dem 1. Januar 2025 am Empfängerort (Art. 8 Abs. 1 MWSTG) und nicht mehr am Erbringerort steuerbar. Eine Steuerbefreiung dieser Leistungen ist daher auch nicht mehr erforderlich und die Bestimmung soll aufgehoben werden.

*Ziffer 12:* Diese Ziffer wurde bei der letzten Revision versehentlich nicht angepasst. Am 15. Februar 2023 hat der Bundesrat die Verordnung über die Änderung des Zolltarifs in den Anhängen 1 und 2

<sup>17</sup> Vgl. AS 2022 240 und BBI 2022 894

zum Zolltarifgesetz und über die Anpassung von Erlassen im Zusammenhang mit dieser Änderung<sup>18</sup> geändert. Die Änderungen sind am 1. Januar 2024 in Kraft getreten. Anlässlich dieser Änderung wurde die Zolltarifnummer 7118.9010 gelöscht. Der Inhalt der bisherigen Zolltarifnummer wird nun von der Zolltarifnummer 7118.9000 abgedeckt.

**Ziffer 13:** Diese Ziffer soll redaktionell angepasst werden, damit sie sich auch auf die Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen bezieht.

#### **Art. 24 Abs. 5<sup>bis</sup>**

Dieser Artikel soll redaktionell ergänzt werden, damit er sich auch auf die Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen bezieht.

#### **Art. 29 Abs. 1<sup>quater</sup>**

Mit dieser Änderung wird der Regelungsgehalt von Art. 111a Abs. 2 MWSTV unverändert ins Gesetz übertragen (Normstufenbereinigung). Bei der Mehrwertsteuer gilt der Grundsatz, dass steuerpflichtige Personen im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit angefallene Vorsteuern abziehen können. Es gibt zwar Ausnahmen, aber die Unternehmen müssen nicht prüfen, ob die Steuer ihnen zu Recht überwälzt wurde. Im Handel mit Emissionsrechten ist es diesbezüglich zu Missbrauch gekommen, weshalb seit 2025 auf solche Leistungen die Bezugsteuer anstatt der Inlandsteuer erhoben wird. Die missbrauchsbekämpfende Wirkung dieser Bestimmung funktioniert aber nur, wenn sie nicht dadurch umgangen wird, dass schlicht trotzdem die Inlandsteuer überwiesen und vom leistungsempfangenden Unternehmen als Vorsteuer abgezogen wird. Der Sinn und Zweck der geltenden Regelung erfordert es also, dass das leistungsempfangende Unternehmen die Vorsteuern nur abziehen kann, wenn diese vom leistungserbringenden Unternehmen tatsächlich abgerechnet und bezahlt wurde. Dies entspricht bereits jetzt der geltenden Verordnungsbestimmung (Art. 111a Abs. 2 MWSTV).

#### **Art. 34 Abs. 3**

Die bisher nicht in Kraft gesetzte Regelung soll mit dieser Gesetzesänderung aufgehoben werden. Zu den Gründen vgl. ausführlich Ziff. 1.2.3.

#### **Art. 35 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b**

Dieser Artikel wurde bei der letzten Revision versehentlich nicht angepasst. Für die Anwendung der jährlichen Abrechnung soll die gleiche Umsatzlimite wie bei der Saldosteuersatzmethode gelten. Die Limite soll der Steuersatzerhöhung, die am 1. Januar 2024 in Kraft getreten ist, angepasst werden (vgl. auch Art. 115 Abs. 1 VE-MWSTG).

#### **Art. 35a Abs. 3**

Für den Wechsel von der jährlichen Abrechnung zur monatlichen, vierteljährlichen oder halbjährlichen Abrechnung sollten im Sinne einer einheitlichen Regelung die gleichen Fristen gelten wie beim Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode. Die Wartefristen

<sup>18</sup> AS 2023 86

können erst mit dieser Gesetzesänderung von drei auf eine Steuerperiode angepasst werden, da bei der Verabschiedung der letzten Teilrevision des MWSTG noch nicht bekannt war, ob in der MWSTV die nötigen Anpassungen für die kürzeren Wechselperioden von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode und umgekehrt vorgenommen werden.

#### *Art. 37 Abs. 4*

Die Bestimmungen beim Wechsel von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode und umgekehrt wurden anlässlich der letzten Teilrevision der MWSTV, die am 1. Januar 2025 in Kraft trat, angepasst. Neu ist im Zeitpunkt des Wechsels von der effektiven Abrechnungsmethode zur Saldosteuersatzmethode die früher auf dem Zeitwert der Gegenstände und der Dienstleistungen in Abzug gebrachte Vorsteuer zu korrigieren und an die ESTV zurückzuerstatten. Im Gegenzug kann bei einem Wechsel von der Saldosteuersatzmethode zur effektiven Methode die bisher nicht geltend gemachte Vorsteuer auf dem Zeitwert der Gegenstände und der Dienstleistungen nachträglich von der ESTV zurückgefordert werden. Durch diese Korrekturen beim Einstieg in und beim Ausstieg aus der Saldosteuersatzmethode gibt es keinen Anreiz mehr, die Abrechnungsmethode aus Gründen der Steueroptimierung zu wechseln. Somit gibt es keinen Grund mehr, eine Wartefrist von drei Jahren für den Wiedereinstieg in die Saldosteuersatzmethode vorzusehen. Die gesetzliche Regelung kann erst jetzt angepasst werden, da bei Verabschiedung der letzten Teilrevision des MWSTG noch nicht bekannt war, ob die oben beschriebenen Verordnungsänderungen bezüglich Korrekturen beim Wechsel vorgenommen werden.

#### *Art. 45 Abs. 1 Bst. a und e*

*Absatz 1 Buchstabe a:* Die Änderung betrifft nur den französischen und den italienischen Text (sprachliche Präzisierung).

*Absatz 1 Buchstabe e:* Durch die Ergänzung «im Inland» soll klargestellt werden, dass nur Leistungen mit Leistungsort im Inland von der Bezugsteuer erfasst werden. Dies ergeht bereits heute aus dem Territorialitätsprinzip, soll aber zu Gunsten der Rechtssicherheit wie in den übrigen Buchstaben dieser Bestimmung explizit im Text verankert werden.

Der Satzteil «die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e von der Inlandsteuer ausgenommen ist» soll gestrichen werden. Weil in Artikel 45a MWSTG ohnehin festgehalten ist, dass ausgenommene Leistungen nach Artikel 21 nicht der Bezugsteuer unterliegen, ist er überflüssig. An der Rechtslage soll sich dadurch nichts ändern.

Nach dem geltenden Recht können Sachverhalte auftreten, die sowohl von der Bezugsteuer nach Absatz 1 Buchstabe e wie auch der Inlandsteuer erfasst werden. Nach dem allgemeinen Rechtsgrundsatz, wonach das spezifischere Gesetz dem allgemeinen vorgeht, wird in diesen Fällen nur die Bezugsteuer erhoben. Zugunsten der Rechtssicherheit wird dies aktuell in Artikel 111a Abs. 1 MWSTV festgehalten. Die Ergänzung von Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe e soll dies explizit nun im Gesetz festhalten (Normstufenbereinigung) und somit der Rechtssicherheit dienen.

#### *Art. 79a*

Erbringen ausländische Unternehmen in der Schweiz steuerpflichtige Leistungen und lassen sich zu Unrecht nicht für Mehrwertsteuerzwecke registrieren oder mangelt es an ihrer Abrechnungs- oder

Zahlungsmoral, dann hat die ESTV mangels internationaler Abkommen praktisch keine Möglichkeiten, die geschuldete Mehrwertsteuer einzuziehen. Um dem entgegenzuwirken, sollen der ESTV andere geeignete Mittel zur Verfügung gestellt werden. Netzsperren wären eine taugliche und verhältnismässige Massnahme, da sie Angebote von fehlbaren Unternehmen erschweren würden, bevor Kundinnen und Kunden diese überhaupt in Anspruch nehmen könnten. Dadurch würden Netzsperren – im Gegensatz zum Einfuhrstopp bzw. der Vernichtung von Versandhandelslieferungen – verhindern, dass die Kundschaft bereits erworbene Leistungen nicht in Anspruch nehmen könnte. Aus diesem Grund sollen Netzsperren als erste Stufe in die bereits bestehende Kaskade von administrativen Massnahmen (Einfuhrstopp, danach Vernichtung) aufgenommen werden. Netzsperren wären auch gegenüber den Anbietenden von elektronischen Dienstleistungen wirksam und sollen daher insbesondere bei der Durchsetzung der neu eingeführten Plattformbesteuerung helfen. Im Zuge dieser Erweiterung der administrativen Massnahmen soll Artikel 79a totalrevidiert werden.

**Absatz 1:** Gemäss Artikel 79a Absatz 1 MWSTG soll eine administrative Massnahme gegenüber einer steuerpflichtigen Person verfügt werden können, die Lieferungen im Inland nach Artikel 7 Absatz 3 Buchstabe b oder im Inland elektronische Dienstleistungen erbringt. Dabei ist unerheblich, ob eine Person aufgrund der Zuordnungsregel in Artikel 20 MWSTG oder aufgrund der Plattformbesteuerung in Artikel 20a MWSTG als Leistungserbringerin gilt. Mit der Änderung soll Absatz 1 auf die Leistungserbringerinnen von elektronischen Dienstleistungen ausgeweitet werden. Zudem soll aus redaktionellen Gründen neu stehen, dass die ESTV eine administrative Massnahme «verfügen» kann (bisher «anordnen»). An den materiellen Voraussetzungen sollen sich keine Änderungen zum geltenden Recht ergeben.

**Absatz 2:** Mit Absatz 2 sollen Netzsperren als erste Stufe der Kaskade von administrativen Massnahmen verfügt werden können. Die Anordnung von Netzsperren bedingt, dass die steuerpflichtige Person zuvor auf Ihre Pflichten aufmerksam gemacht und ihr die Verfügung von Netzsperren im Unterlassungsfall in Aussicht gestellt wurde (vgl. unten Erläuterungen zu Absatz 5). Dabei soll die ESTV die Massnahme in einem ersten Schritt gegenüber der betroffenen Person verfügen. Aufgrund der Verhältnismässigkeit sollen allfälligen Rechtsmittel gegen die Verfügung der ESTV gegenüber der steuerpflichtigen Person die aufschiebende Wirkung im Regelfall nicht entzogen werden. Sobald die Massnahme vollstreckbar angeordnet ist, sollen die Fernmeldedienstanbieterinnen mittels einer im Bundesblatt publizierten Allgemeinverfügung zur Umsetzung verpflichtet werden (vgl. unten Erläuterungen zu Absatz 6).

**Absatz 3:** Das bestehende Einfuhrverbot soll neu in Absatz 3 geregelt werden. Künftig soll ein Einfuhrverbot erst möglich sein, wenn sich eine steuerpflichtige Person trotz einer Sperre im Sinne von Absatz 2 nicht an ihre Pflichten hält. Ansonsten sollen sich keine Änderungen zum geltenden Recht ergeben.

**Absatz 4:** Die bestehende Möglichkeit zur entschädigungslosen Vernichtung von Gegenständen soll neu in Absatz 4 geregelt werden. Die Vernichtung soll weiterhin erst verfügt werden können, wenn eine Person sich trotz einem Einfuhrverbot nicht an ihre Pflichten hält.

**Absatz 5:** Der neue Absatz 5 soll den bestehenden Absatz 2 unverändert übernehmen. Die Verschiebung ergibt sich aus der Überlegung, dass der totalrevidierte Artikel 79a zuerst die materiellen und dann die prozeduralen Bestimmungen enthalten soll. Vor der Verfügung von Netzsperren ist das betroffene Unternehmen auf seine Pflichten aufmerksam zu machen und zur Möglichkeit anzuhören, dass im Unterlassungsfall administrative Massnahmen ergriffen werden sollen. Nicht angehört werden hingegen die Leistungsempfänger und Leistungsempfängerinnen. Von den administrativen Massnahmen wären potenziell eine Vielzahl von Empfängerinnen und Empfängern mitbetroffen. Der

ESTV wäre es unmöglich, diese in Erfahrung zu bringen und anzuhören. Zudem haben Leistungs-empfangende die Möglichkeit, sich auf der publizierten Liste der Unternehmen über die bevorstehende Massnahme zu informieren, bevor diese umgesetzt wird.<sup>19</sup> Hat das Unternehmen seinen Sitz im Ausland, hat das rechtliche Gehör nötigenfalls auf dem diplomatischen Weg gewährt zu werden. Verfügungen betreffend Netzsperren unterliegen der Einsprache und nachfolgend der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht und das Bundesgericht.

**Absatz 6:** Fernmeldedienstanbieterinnen sind verpflichtet, den Zugang zu Online-Angeboten von Unternehmen zu sperren, gegen welche eine Massnahme nach Absatz 2 angeordnet wurde. Zu diesem Zweck erlässt die ESTV eine Verfügung, in welcher die zu sperrenden Online-Angebote anzugeben sind. Diese Verfügung soll im Bundesblatt veröffentlicht werden, was als Eröffnung der Verfügung gegenüber den Fernmeldedienstanbieterinnen gelten soll. Die Einsprachemöglichkeit der Fernmeldedienstanbieterinnen richtet sich nach Artikel 83 MWSTG. Die Fernmeldedienstanbieterinnen haben Massnahmen zu treffen, die im Rahmen der technischen Möglichkeiten sicherstellen, dass ihre Nutzer nicht mehr auf die gesperrten Inhalte zugreifen können. Die Sperrung des Zugangs zu Online-Angeboten soll in einer dem Stand der Technik entsprechenden Form erfolgen, wobei das Gesetz keine spezifische Form (bspw. IP-Sperren oder DNS-Sperren) vorschreibt. Bei der Wahl der Methode ist dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit Rechnung zu tragen. In Anlehnung an die Praxis bei der Sperrung von nicht bewilligten Online-Geldspielen hat die ESTV den Fernmeldedienstanbieterinnen die Liste der zu blockierenden Inhalte in einfacher Form zugänglich zu machen.

**Absatz 7:** Ein Einführverbot beziehungsweise eine Vernichtung sollen weiterhin vom BAZG vollzogen werden.

**Absatz 8:** Weiterhin soll die ESTV die Namen der steuerpflichtigen Personen veröffentlichen, gegen welche eine administrative Massnahme verhängt wird. Das ist notwendig, damit sich Konsumentinnen und Konsumenten vor der Bestellung informieren können, um negative Auswirkungen durch die administrativen Massnahmen vermeiden zu können. Dies soll neu in Absatz 8 geregelt werden. Im aktuellen Gesetzestext steht zudem, dass die ESTV die Namen der betroffenen Personen erst veröffentlichen soll, wenn die Verfügung rechtskräftig ist. Das Wort rechtskräftig soll durch vollstreckbar ersetzt werden, um klarzustellen, dass die Namen erst veröffentlicht werden, sobald die Massnahme vollstreckt werden kann.

**Absatz 9:** Sobald die Unternehmen ihren Pflichten nachkommen, sind die Massnahmen aufzuheben und die Publikation des Unternehmens zu entfernen. Dies ergeht bereits heute aus dem Verhältnismässigkeitsgrundsatz, soll aber zu Gunsten der Rechtssicherheit in einem neuen Absatz 9 klargestellt werden.

### **Art. 115 Abs. 1 zweiter Satz**

Dieser Artikel wurde bei der letzten Revision versehentlich nicht angepasst. Bei Steuersatzänderungen sollten die Limiten für die Anwendung der jährlichen Abrechnung analog den Limiten für die Anwendung der Saldosteuersatzmethoden angepasst werden können (vgl. auch Art. 35 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b VE-MWSTG).

<sup>19</sup> BBI 2021 2363, 55 f.

## 5 Auswirkungen

### 5.1 Auswirkungen auf die steuerpflichtigen Personen

#### 5.1.1 Motion 18.3235 Engler betreffend Besteuerung von Leistungskombinationen

Die Gesamtzahl der steuerpflichtigen Personen, die die Leistungskombinationsregelung anwenden können, wird auf maximal 40 000 geschätzt. Dabei ist zu berücksichtigen, dass dies die Zahl von steuerpflichtigen Personen ist, die potenziell Leistungskombinationen bilden können, weil sie in den betreffenden Branchen aktiv sind. Wie viele von diesen von der Regelung tatsächlich Gebrauch machen, ist nicht bekannt und Schätzungen sind nicht möglich. Eine Besteuerung von Leistungskombinationen mit einer 55/45-Prozent-Regel hätte zur Folge, dass steuerpflichtige Personen unter erleichterten Bedingungen «Packages» schnüren und ihre Mehrwertsteuerbelastung reduzieren könnten. Hotels könnten beispielsweise Skipässe, Wellness-Leistungen, Nachtessen, geführte Touren und Bahnfahrten, die zum Normalsatz von 8,1 Prozent besteuert werden, zusammen mit der Beherbergungsleistung zum Sondersatz von 3,8 Prozent anbieten. Es hat auch zur Folge, dass Vollpensionsarrangements neu volumäglich zum Sondersatz versteuert werden könnten. Bisher unterlagen gemäss der pauschalen Ermittlung 35 Prozent der Leistungen dem Normalsatz und 65 Prozent der Leistungen dem Sondersatz. Häufig werden Leistungskombinationen zudem im Detailhandel, von Gärtnereien und in der Bildungsbranche angeboten. So wären im Detailhandel diverse Leistungskombinationen mit reduziertem Satz von 2,6 Prozent und Normalsteuersatz 8,1 Prozent denkbar (Esswarenkorb mit Wein, Kaffee mit Kaffeemaschine, Schokolade mit Spielzeug usw.). Der Margenvorteil gegenüber der Konkurrenz auf dem grundsätzlich zum Normalsatz steuerbaren Teil würde 4,3 Prozent bzw. 5,5 Prozent betragen. Die steuerpflichtige Person könnte den Steuervorteil entweder durch Preissenkungen an die Kundschaft weitergeben, was eine Nachfrageerhöhung zur Folge haben dürfte, oder aber ihre Marge vergrössern. In beiden Fällen würde sich ihre wirtschaftliche Situation entsprechend verbessern. Durch die Einschränkung der Leistungskombinationsregelungen auf Leistungen mit Leistungsort im Inland wären jedoch gewisse Leistungskombinationen, die nach der heutigen Rechtslage zulässig sind, nicht mehr möglich. Zu erwähnen sind beispielsweise Leistungskombinationen im Bereich der Beratung und der Analyse von Gegenständen, die an Personen mit Sitz im Ausland erbracht werden. Die vorgeschlagene Änderung dürfte, trotz des Wegfalls bestehender Kombinationsmöglichkeiten bei Auslandleistungen, insgesamt zu einer Zunahme möglicher Leistungskombinationen führen – insbesondere im Tourismusbereich.

Die Anpassung der Kombinationsregelung von 70/30- auf 55/45-Prozent sollte insgesamt kaum zu einem administrativen Mehr- oder Minderlaufwand führen, da die Regelung mehrheitlich durch steuerpflichtige Personen angewendet werden dürfte, die diese bereits heute nutzen und die diesbezüglichen Abläufe schon bekannt und eingespielt sind, weshalb dafür keine Regulierungskosten im Sinne von Artikel 5 UEG ausgewiesen werden. Steuerpflichtige Personen müssen bei Anwendung der Leistungskombinationsregelung die wertmässige Aufteilung auf die verschiedenen Leistungen mit geeigneten Aufzeichnungen dokumentieren. Der Aufwand für die Erstellung dieses kalkulatorischen Nachweises sollte gleich hoch sein, unabhängig davon, ob als Schwelle eine 70/30-Prozent-Regelung oder eine 55/45-Prozent-Regelung gilt. Ein geringer Mehraufwand könnte sich für steuerpflichtige Personen ergeben, die Leistungskombinationen mit Leistungen mit Leistungsort im Ausland bilden, die nach heute geltendem Recht zulässig sind. Solche Leistungen müssten künftig separat beurteilt und fakturiert werden.

## 5.1.2 Motion 23.3012 WAK-S betreffend Plattformbesteuerung von elektronischen Dienstleistungen

Durch die Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen würde sich nicht nur die mehrwertsteuerliche Situation der Plattformen ändern, sondern auch jene der Unternehmen, die mit Hilfe von Plattformen elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfängerinnen und Empfänger im Inland erbringen.

- Ein steuerpflichtiges Unternehmen mit Sitz im Ausland, das seine elektronischen Dienstleistungen ausschliesslich über Plattformen an Empfängerinnen oder Empfänger im Inland erbringt, wäre mit dem Inkrafttreten der Vorlage nicht mehr steuerpflichtig. Dadurch sänken die administrativen Kosten für solche Unternehmen.
- Ein steuerpflichtiges Unternehmen mit Sitz im Inland, das seine elektronischen Dienstleistungen ausschliesslich über Plattformen anbietet, erbrächte neu all seine Leistung an die Plattformen. Entsprechend würde sich der Ort der Leistung ändern. Leistungen im Ausland unterliegen nicht der Mehrwertsteuer, Leistungen an die Plattform im Inland sind von der Steuer befreit. Nach einem einmaligen Umstellungsaufwand zur Anpassung der Rechnungsstellungsprozesse sollten die administrativen Aufwendungen für diese Anbieter oder Anbieterinnen gegenüber dem Status quo unverändert bleiben. Eine mehrwertsteuerliche Registrierung wäre für diese Unternehmen nach wie vor erforderlich, wenn sie im Inland befreite Leistungen erbringen (Leistung an eine Plattform mit Sitz im Inland), weil Artikel 10 Absatz 2 MWSTG in diesem Fall keine Befreiung vorsieht. Erbrächte ein solches Unternehmen allerdings nur Leistungen im Ausland (Plattform mit Sitz im Ausland) und erzielte gleichzeitig ausschliesslich ausgenommene Umsätze im Inland, wäre das Unternehmen von der Steuerpflicht befreit (Art. 10 Abs. 1 Bst. d MWSTG). Wenn bei ansässigen Unternehmen im Inland Vorsteuern anfallen, führt die Registrierungspflicht zu einem finanziellen Vorteil, der den administrativen Aufwand aufwiegen dürfte.
- Für Unternehmen, die in der Schweiz bereits steuerpflichtig sind und dies bleiben, weil sie ihre elektronischen Dienstleistungen nicht nur über Plattformen, sondern teilweise direkt der Kundschaft erbringen, würde Mehraufwand entstehen. Sie müssten nämlich nebst einer einmaligen Umstellung der Prozesse in Zukunft bei jeder Leistung festlegen, ob sie diese direkt oder über eine Plattform erbringen. Im ersten Fall wäre die Steuer auszuweisen und abzurechnen und im zweiten Fall wäre die Leistung von der Steuer befreit.

Die Anzahl betroffener Unternehmen lässt sich aufgrund der hohen Anzahl unbekannter Variablen nicht abschätzen. So sind die Anzahl Plattformen für elektronische Dienstleistungen und die Anzahl Anbietende, die elektronische Dienstleistungen über Plattformen erbringen, nicht bekannt. Der Anteil der Plattformen und der Anbietenden, die bereits in der Schweiz tätig sind, ist ebenfalls unbekannt. Dem ist so, weil in der Mehrwertsteuerabrechnung nur die notwendigen Daten erfasst werden, um die Steuer zu erheben (Umsatz, Vorsteueraufwand u.ä.). Statistische Daten über die Art der Leistung und die Vertragspartner werden nicht erhoben. Über Unternehmen mit Sitz im Ausland, die sich nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen haben, können keine Aussagen gemacht werden. Wie die Plattformen und Anbietenden, die noch nicht in der Schweiz tätig sind, auf diese Regulierung reagieren, lässt sich ebenfalls nicht absehen. So könnten Plattformen aufgrund der höheren Regulierungskosten auf einen Markteintritt verzichten, andere könnten aufgrund der höheren Rechtssicherheit in den Markt eintreten. Auch die Anbietenden werden abwägen müssen, wie attraktiv für sie der Schweizer Markt mit der Besteuerung über die Plattformen ist. Selbst wenn die ungefähren durch-

schnittlichen administrativen Kosten der nach der effektiven Methode abrechnenden steuerpflichtigen Personen mit 7272 Franken<sup>20</sup> bekannt sind, lässt sich das Total der Regulierungskosten im Sinne von Artikel 5 UEG nicht beziffern, da zur Anzahl der betroffenen Unternehmen keine Angaben gemacht werden können.

Sodann besteht für die Anbieterinnen und Anbieter das Risiko, dass sie subsidiär für die Steuer haften, wenn die Plattform die Leistungen nicht korrekt versteuert.

## 5.2 Auswirkungen auf den Bund

### 5.2.1 Finanzielle Auswirkungen

Die Neuregelung der Besteuerung von Leistungskombinationen und die Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen hätten gegenläufige finanzielle Auswirkungen:

- Die Umsetzung der Motion 18.3235 Engler hätte Minder- und Mehreinnahmen zur Folge. Mindereinnahmen ergäben sich zum einen dadurch, dass Leistungskombinationen, die bisher mehrwertsteuerlich nicht einheitlich behandelt werden konnten, neu als Ganzes zu einem niedrigeren Steuersatz oder als ausgenommene Leistung abgerechnet werden könnten. Zum anderen wäre mit Verhaltensanpassungen zu rechnen, da es aufgrund der Gesetzesänderung steuerlich interessant würde, vermehrt «Packages» zu schnüren. Geringe Mehreinnahmen zur Folge haben dürfte der Wegfall der Möglichkeit, Leistungskombinationen mit Leistungen, deren Ort im Inland liegt, und Leistungen, deren Ort im Ausland liegt, gesamthaft als im Ausland erbracht zu behandeln. Die Mindereinnahmen übertragen die Mehreinnahmen. Grob geschätzt wäre mit Mindereinnahmen im niedrigen zweistelligen Millionenbereich zu rechnen.
- Die Umsetzung der Motion 23.3012 WAK-S hätte groben Schätzungen basierend auf den Umsätzen über die wichtigsten Plattformen und auf Konsumentenausgaben für digitale Dienstleistungen Mehreinnahmen im niedrigen zweistelligen Millionenbereich zur Folge. Es lässt sich jedoch nicht abschätzen, wie viele Anbietende von elektronischen Dienstleistungen diese heute nicht versteuern.

Per Saldo dürfte die Vorlage somit weder wesentliche Mehr- noch Mindereinnahmen zur Folge haben.

### 5.2.2 Personelle Auswirkungen

Die Besteuerung von Leistungskombinationen und die Einführung der Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen sollte keine spürbaren personelle Auswirkungen für die ESTV haben.

<sup>20</sup> Schätzung der ESTV anhand des Schlussberichts vom 26. September 2013 der Studie von PricewaterhouseCoopers PWC, Messung der Regulierungskosten im Bereich Steuern (nachfolgend Schlussbericht zur PWC-Studie); das Total der administrativen Kosten wurde der Tabelle 17 entnommen und die Anzahl der effektiv abrechnenden Personen der Ziff. 8.2 auf S. 70.

### **5.3 Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden sowie auf urbane Zentren, Agglomerationen und Berggebiete**

Die Vorlage hätte keine spürbaren Auswirkungen auf Kantone und Gemeinden, urbane Zentren und Agglomerationen. Geringe positive Auswirkungen wären für die Tourismusgebiete zu erwarten, da die Hotelbetriebe aufgrund der Neuregelung der Besteuerung von Leistungskombinationen in der Lage sein würden, gewisse Leistungen günstiger anzubieten. Dies dürfte tendenziell eine leichte Zunahme der Nachfrage nach Tourismusleistungen zur Folge haben.

### **5.4 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft**

Auswirkungen auf die Volkswirtschaft wären nur in geringem Masse zu erwarten:

- Von der beantragten Neuregelung für Leistungskombinationen dürfte in erster Linie die Hotellerie in Tourismusgebieten profitieren, da sie gewisse Tourismusleistungen günstiger anbieten könnte. Inwieweit weitere Branchen wie beispielsweise im Lebensmittel- oder Blumenhandel von der beantragten Neuregelung Gebrauch machen würden, lässt sich kaum abschätzen. Die Massnahme würde somit Branchen fördern, in denen Leistungskombinationen eine Rolle spielen. Branchen, in denen Leistungskombinationen nicht vorkommen, würden nicht davon profitieren und könnten wegen Wettbewerbsverzerrungen sogar negativ betroffen sein.
- Die Plattformbesteuerung für elektronische Dienstleistungen sollte für eine umfassendere Besteuerung dieser Leistungen sorgen und würde somit allfälligen Wettbewerbsverzerrungen entgegenwirken. Es bestünde zudem eine geringe Möglichkeit, dass sich kleinere ausländische Plattformen aufgrund der mehrwertsteuerlichen Pflichten vom Schweizer Markt zurückzögen. Im Gegensatz dazu könnte der Schweizer Markt für Anbietende an Attraktivität gewinnen, da für sie geringere administrative Kosten entstünden.

### **5.5 Auswirkungen auf die privaten Haushalte**

Die beiden Massnahmen würden sich gegenläufig auf die privaten Haushalte auswirken.

- Die Anpassung bei der Besteuerung von Leistungskombinationen würde dafür sorgen, dass gewisse Leistungskombinationen neu zu einem niedrigeren Steuersatz oder als ausgenommene Leistung abgerechnet werden könnten. Ausserdem könnten neue «Packages» geschnürt und so günstiger angeboten werden. Von den zusätzlichen «Packages» im Tourismusbereich würden sowohl inländische als auch ausländische Haushalte profitieren. Zur Frage der Überwälzung der Steuer vergleiche Ziffer 5.1.1.
- Es wäre davon auszugehen, dass die aufgrund der Plattformbesteuerung bei elektronischen Dienstleistungen zusätzlich anfallende Mehrwertsteuer weitgehend auf die Kundschaft überwälzt würde. Damit ergäbe sich eine geringe Mehrbelastung der Konsumentinnen und Konsumenten. Denkbar wäre zudem, dass sich kleinere ausländische Plattformen aufgrund der mehrwertsteuerlichen Pflichten vom Schweizer Markt zurückzögen, was das Angebot schmälern könnte. Demgegenüber könnte der Schweizer Markt für ausländische Anbietende

interessanter werden, da die administrativen Pflichten durch die Plattformen übernommen würden, was sich wiederum positiv auf das Angebot auswirken könnte.

## 5.6 Auswirkungen auf die Umwelt

Die Vorlage hätte keine nennenswerten Auswirkungen auf die Umwelt.

# 6 Rechtliche Aspekte

## 6.1 Verfassungsmässigkeit

Die Vorlage stützt sich auf Artikel 130 BV, der dem Bund die Kompetenz gibt, eine Mehrwertsteuer zu erheben.

Die Besteuerung von Leistungskombinationen tangiert die Rechtsgleichheit (Art. 8 BV). Branchen, die Leistungskombinationen anbieten können, profitieren von Steuervorteilen gegenüber Branchen, die die gleichen Leistungen nicht als Leistungskombination anbieten können. Von der vorliegenden gesetzlichen Anpassung würde insbesondere die Tourismusbranche profitieren. Artikel 103 BV ermächtigt den Bund, wirtschaftlich bedrohte Landesgegenden sowie Wirtschaftszweige zu unterstützen, wenn zumutbare Selbsthilfemaßnahmen zur Sicherung ihrer Existenz nicht ausreichen. Die Steuervergünstigung, die die Besteuerung von Leistungskombinationen mit einer 55/45-Regelung zur Folge hätte, wirkt undifferenziert. Sie käme sowohl wirtschaftlich gesunden sowie unterstützungsbedürftigen Tourismusregionen und Unternehmen zugute. Zudem erzielt die Tourismusbranche seit der Corona-Pandemie wirtschaftliche Rekordergebnisse<sup>21</sup>, weshalb die vorgesehene Maßnahme auch nach Artikel 103 BV kaum zu rechtfertigen ist. Die gesetzliche Anpassung könnte daher zu einer verfassungsrechtlich problematischen Ungleichbehandlung führen beispielsweise zwischen Hotels, die gastgewerbliche Leistungen in Kombination mit Beherbergungsleistungen ebenfalls zum Sondersatz abrechnen können, und reinen Restaurationsbetrieben, die gastgewerbliche Leistungen zum Normalsatz abrechnen müssen.

Netzsperren stellen einen Eingriff in die Wirtschaftsfreiheit der Anbietenden und die Informationsfreiheit der Kundschaft dar. Allerdings erlauben Netzsperren die Durchsetzung des Mehrwertsteuergesetzes und verringern Wettbewerbsverzerrungen. Es bestünde somit ein öffentliches Interesse an der Maßnahme. Sie entspräche auch dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit. So sind Netzsperren zur Sicherung der Mehrwertsteuer und der Verringerung von Wettbewerbsverzerrungen **geeignet**. Ihr Zweck besteht darin, die Umgehung der Steuerpflicht zu erschweren beziehungsweise teurer zu machen als deren Einhaltung. Netzsperren können zwar von Nutzenden mittels VPN und den betroffenen Unternehmen mittels Änderung der DNS- bzw. IP-Adresse umgangen werden. Allerdings dürften Unternehmen durch Netzsperren eine gewisse Gewinneinbusse erleiden, weil die Umstellung Kosten verursacht und nicht alle Kunden Umgehungstechniken nutzen können oder wollen. Dadurch dürfte es für Unternehmen attraktiver werden, sich an ihre Pflichten zu halten als diese zu umgehen. Die Maßnahme wäre auch **erforderlich**. Die Einhaltung von Mehrwertsteuerpflichten wird im Inland durch Kontrollen sichergestellt. Der Steuerbezug kann durch Inkasso-Massnahmen

<sup>21</sup> Bundesamt für Statistik BFS, Schweizer Tourismusstatistik 2023 und BAK Economics, Prognosen für den Schweizer Tourismus, Ausgabe Mai 2025

bis hin zum Arrest sichergestellt werden. Greifen diese Mittel jedoch nicht, beispielsweise weil ein Unternehmen seinen Sitz im Ausland hat und die Schweiz keine entsprechenden internationalen Abkommen abgeschlossen hat, muss es trotzdem Handlungsmöglichkeiten geben. Nur so kann eine Gleichbehandlung mit sich korrekt verhaltenden Unternehmen, insbesondere der einheimischen Wirtschaft, sichergestellt werden. Diese Gleichbehandlung ist notwendig, weil es sonst zu Wettbewerbsverzerrungen zulasten der Unternehmen kommt, die sich korrekt verhalten. Gegenüber den Erbringerinnen und Erbringern von elektronischen Dienstleistungen aus dem Ausland ist mangels entsprechender Abkommen kein milderes Mittel ersichtlich. Von Netzsperrern mitbetroffen wären auch die Konsumentinnen und Konsumenten. Da sie die Angebote von Plattformen nutzen können, die sich rechtskonform verhalten, wären sie nicht erheblich in ihrem Recht auf Informationsbeschaffung eingeschränkt. Gilt eine Person, die eine elektronische Plattform betreibt als Leistungserbringerin und würde der Zugang zu ihren Online-Angeboten gesperrt, wären auch die Verkäuferinnen und Verkäufer beziehungsweise Anbieterinnen und Anbieter betroffen, welche die Plattform zum Vertrieb ihrer Leistungen nutzen. Das öffentliche Interesse an der Durchsetzung der Mehrwertsteuerpflicht zur Beseitigung von mehrwertsteuerbedingten Wettbewerbsverzerrungen würde diesen Eingriff rechtfertigen. Abgesehen davon wäre die Netzsperrre, die auch auf den Versandhandel angewendet werden soll, im Gegensatz zu den geltenden Massnahmen (Einfuhrsperrre und Vernichtung) für die Konsumentinnen und Konsumenten milder. Mit Netzsperrern würde verhindert, dass Konsumierende etwas bestellen und bezahlen, das an der Grenze später gegebenenfalls vernichtet wird. Letztlich sind Netzsperrern auch **zumutbar**. Betroffene Unternehmen würden in einem aufwändigen Verfahren – wenn nötig per diplomatischer Zustellung – auf ihre Pflichten aufmerksam gemacht werden. Sobald ein betroffenes Unternehmen seinen Pflichten nachkommt, wie all seine rechtskonformen Mitbewerbenden auch, würden keine Massnahmen getroffen oder getroffene Massnahmen sofort aufgehoben. Für Konsumierende wäre die Massnahme zumutbar, sofern es am Markt Alternativen zum Angebot des betroffenen Unternehmens gäbe. In diesem Fall würden Konsumierende keinen Nachteil erleiden, da sie die nachgefragte Leistung bei einem Unternehmen beziehen könnten, das sich an seine Pflichten hält.

## 6.2 Vereinbarkeit mit internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Die Bilateralen Verträge zwischen der Schweiz und der EU berühren die Mehrwertsteuer nur im Rahmen der Amts- und Rechtshilfe.<sup>22</sup> Diese Bestimmungen erfahren durch die Vorlage keine Änderungen.

Die vorgeschlagenen Netzsperrnen könnten potenziell – wie auch die bestehenden administrativen Massnahmen nach Artikel 79a MWSTG – Unternehmen mit Sitz in der EU betreffen. Wären die Netzsperrnen diskriminierend oder unverhältnismässig ausgestaltet, könnte das Abkommen vom 22. Juli 1972<sup>23</sup> zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft (FHA72) betroffen sein. Der Bundesrat war bei der Einführung der administrativen Massnahmen Einfuhrstopp und Vernichtung der Ansicht, dass diese weder diskriminierend noch unverhältnismässig seien, weshalb die Vereinbarkeit mit dem FHA72 gegeben sei.<sup>24</sup> Da Netzsperrnen als mildere Massnahmen als die bereits beschlossenen zu betrachten sind, gäbe es keinen

<sup>22</sup> SR 0.351.926.81

<sup>23</sup> SR 0.632.401

<sup>24</sup> BBI 2021 2363, 72.

Grund von dieser Beurteilung abzuweichen. Die Netzsperren sollten somit mit dem FHA72 vereinbar sein.

Mit dem am 28. Oktober 1994<sup>25</sup> zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossenen Staatsvertrag übernimmt das Fürstentum Liechtenstein, das mit der Schweiz ein einziges Zoll- und Mehrwertsteuergebiet bildet, das in der Schweiz geltende Mehrwertsteuerrecht für sein Staatsgebiet. Entsprechend dem genannten Staatsvertrag wird das Fürstentum Liechtenstein sein Mehrwertsteuerrecht dem revidierten schweizerischen MWSTG anpassen müssen.

### 6.3 Erlassform

Mit der Vorlage soll das MWSTG geändert werden. Es handelt sich um rechtsetzende Bestimmungen, die nach Artikel 164 Absatz 1 Buchstabe d BV in der Form des Bundesgesetzes zu erlassen sind. Durch die vorgeschlagenen Netzsperren würden Grundrechte eingeschränkt (vgl. oben Ziff. 6.1) und den Fernmeldedienstanbieterinnen Pflichten auferlegt (vgl. oben Ziff. 3.2.2), was ebenfalls die Erlassform eines Bundesgesetzes voraussetzt. Die Zuständigkeit der Bundesversammlung für den Erlass des Gesetzes ergibt sich aus Artikel 163 Absatz 1 BV (Gesetzgebungskompetenz der Bundesversammlung). Der Erlass unterliegt dem fakultativen Referendum (Art. 141 Abs. 1 Bst. a BV).

### 6.4 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Nach Artikel 182 Absatz 1 BV erlässt der Bundesrat rechtsetzende Bestimmungen in Form einer Verordnung, soweit er durch Verfassung oder Gesetz dazu ermächtigt ist. Sofern weitere Vollzugsbestimmungen erforderlich sind, ergibt sich die Regelungskompetenz des Bundesrates aus seiner Vollzugskompetenz (Art. 182 Abs. 2 BV).

Im folgenden Bereich werden Rechtsetzungskompetenzen an den Bundesrat delegiert:

- *Artikel 115*: Analog dem Vorgehen bei der Saldosteuersatzmethode wird der Bundesrat neu bei einer Änderung der Steuersätze die Umsatzlimite für die Anwendung der jährlichen Abrechnung (Art. 35 Abs. 1<sup>bis</sup> Bst. b VE-MWSTG) anpassen.

### 6.5 Datenschutz

Bereits durch die Einführung der administrativen Massnahmen per 1. Januar 2025 wurde die ESTV ermächtigt, den Namen derjenigen Unternehmen zu veröffentlichen, gegen die sie mit einer rechtskräftigen Verfügung Massnahmen angeordnet hat (Art. 79a Abs. 5 MWSTG).<sup>26</sup> Die vorliegende Vorlage würde lediglich die möglichen Massnahmen um eine Netzsperre erweitern. Die nach Artikel 36 Absatz 1 des Bundesgesetzes vom 25. September 2020 über den Datenschutz (DSG)<sup>27</sup> notwendige

<sup>25</sup> SR 0.641.295.142

<sup>26</sup> Vgl. BBI 2021 2363, 74.

<sup>27</sup> SR 235.1

gesetzliche Grundlage liegt mit Artikel 79a Absatz 8 MWSTG somit weiterhin vor. Da Artikel 74 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG das Steuergeheimnis aufhebt, steht einer Veröffentlichung der Namen nichts im Weg (vgl. Art. 36 Abs. 1 DSG).