

Mehrwertsteuer auf energetische Massnahmen

Text: Laurent Lattmann

Einleitung

Die Mehrwertsteuer (MWST) ist mit Abstand die bedeutendste Einnahmequelle des Bundes. Pro Tag nimmt die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) rund 65 Millionen Franken ein, was sich pro Jahr auf über 23 Milliarden Franken summiert. Es sind überwiegend die privaten Endkonsumenten, die diesen Betrag berappen, doch auch für Unternehmen ist die MWST nicht immer neutral ausgestaltet. Im Immobilienbereich ergeben sich mehrwertsteuerliche Belastungen, da dieser Sektor grundsätzlich von der MWST ausgenommen ist. Das hat zur Folge, dass die auf den laufenden Kosten und den Investitionen lastende MWST nicht in Abzug gebracht werden kann. Zwar sieht das MWST-Gesetz die Möglichkeit einer freiwilligen Versteuerung der Immobilieneinnahmen vor, doch selbst in diesen Fällen kann es zu einer Belastung mit der MWST kommen.

MWST im Immobiliensektor

Das Gesetz hält fest, dass die Vermietung und der Verkauf von Immobilien grundsätzlich von der MWST ausgenommen sind. Im Gegenzug darf die auf den laufenden Kosten und auf den Investitionen lastende MWST (sog. Vorsteuer) nicht in Abzug gebracht werden. Nutzt der Mieter oder Käufer die Räumlichkeiten im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit, dann ist der Vermieter oder Verkäufer berechtigt, seine Mieteinnahmen oder den Verkaufserlös freiwillig der MWST zu unterstellen. Die freiwillige Versteuerung erfolgt durch Ausübung der Option, indem dem Mieter oder Käufer die MWST offen überwältzt wird. Seit Anfang dieses Jahres kann die Optionsausübung auch erfolgen, indem der Vermieter oder Verkäufer die freiwillige Versteuerung nur gegenüber der ESTV deklariert. Durch die Ausübung der Option kann der Immobilieneigentümer die MWST auf seinen laufenden Aufwendungen sowie auf seinen Investitionen zurückerfordern, und das auch rückwirkend. Die Optionsausübung ist flexibel ausgestaltet. Der Eigentümer kann für jedes Mietverhältnis wählen, ob er von der Option Gebrauch machen will oder nicht. So kann eine Liegenschaft also zu 100 Prozent oder nur partiell optiert sein. Wird eine Liegenschaft durch ein Unternehmen selber genutzt, kann dieses die MWST im gleichen Umfang in Abzug bringen, wie auf allen geschäftsmässig begründeten Aufwendungen oder Investitionen. Wird eine Liegenschaft jedoch teilweise untervermietet, kann sich eine Einschränkung des Abzugsrechtes ergeben.

Ist eine Liegenschaft nur teilweise optiert, muss bei der Berechnung der abziehbaren MWST die sog. Drei-Topf-Methode angewendet werden. Es geht konkret darum, den Aufwand oder die Investitionen zuzuordnen: Handelt es sich um eine Investition, die einer optierten Fläche zugeordnet werden

kann, ist der Abzug der MWST vollumfänglich möglich. Betrifft hingegen die Investition eine nicht optierte Fläche, ist kein Abzug möglich. Ist die Investition für eine Gemeinfläche oder für die zentrale Infrastruktur (z. B. Heizung, Lift, Fassade, Fenster), ist der Abzug nur partiell im Verhältnis der steuerbaren Nutzung möglich.

Energetische Massnahmen

Im Zuge von energetischen Sanierungen gilt es, die vorstehenden Ausführungen bezüglich der Abziehbarkeit der MWST zu beachten. In der Regel dürften solche Investitionen die Gesamtliegenschaft betreffen und kaum einem konkreten Mietverhältnis oder einer bestimmten Fläche zuordenbar sein. Damit ist ein voller Vorsteuerabzug nur dann möglich, wenn die Liegenschaft insgesamt optiert oder vom Eigentümer für ausschliesslich steuerbare Zwecke eingesetzt wird. Energetische Massnahmen sind vom Grundsatz her also gleich zu behandeln wie jede andere Investition auch.

Kompliziert wird es hingegen, wenn man im Zusammenhang mit solchen Investitionen Fördergelder bezieht. Das Gesetz sieht nämlich vor, dass die MWST nur abgezogen werden darf, wenn man die entsprechenden Kosten selber trägt. Bezieht man hingegen Fördergelder, stellt sich die Frage, ob diese beim Empfänger zu einer Kürzung des Abzugsrechtes führen oder bei diesem zusätzliches Entgelt darstellen. In beiden Fällen kommt es also zu einer mehrwertsteuerlichen Korrektur.

Subvention oder privatrechtliche Förderung

Ob ein Unternehmen, welches im Zusammenhang mit seinen energetischen Massnahmen Fördergelder erhält, eine Kürzung der abziehbaren MWST vornehmen muss oder den erhaltenen Betrag zu versteuern hat, hängt davon ab, ob der Förderbeitrag als Subvention qualifiziert. Nur Subventionen führen zu einer Kürzung und solche liegen per Definition nur vor, wenn ein Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde) auf der Basis einer rechtlichen Grundlage (Gesetz, Verordnung) einen Beitrag ausrichtet, ohne dafür vom Subventionsempfänger eine Gegenleistung zu erwarten. Liegt eine Subvention vor, darf der Empfänger die MWST auf seiner Investition nur im Umfang der selbst getra-

genen Kosten abziehen. Faktisch wird damit die Subvention besteuert. Handelt es sich bei der sanierten Liegenschaft ausserdem um ein Gebäude, das nur teilweise optiert ist oder steuerbar genutzt wird, dann ist zusätzlich die Kürzung infolge der gemischten Verwendung zu berücksichtigen.

Bei privatrechtlichen Förderungen wie beispielsweise bei Fördergeldern von Stromproduzenten oder privatrechtlich organisierten Fonds handelt es sich nicht um eine Subvention, da die ausrichtende Person kein Gemeinwesen ist. Solche Einnahmen muss ein MWST-pflichtiges Unternehmen auf jeden Fall als Umsatz abrechnen, und zwar ungeachtet davon, ob für die Vermietung der Liegenschaft optiert worden ist oder nicht. Oft wird in solchen Vereinbarungen oder Ausrichtungsentscheidungen lediglich die Höhe des Beitrags festgesetzt, ohne die MWST zu erwähnen. Die MWST-pflichtigen Empfänger solcher Beiträge müssen folglich den empfangenen Betrag als inklusive MWST betrachten, womit auch in diesem Fall ein Teil des Förderbeitrags an die ESTV geht.

Fazit

MWST-liche Fragestellungen im Zusammenhang mit Immobilien sind anspruchsvoll und aufgrund der involvierten Beträge meist von erheblicher Relevanz. Die Vielfalt der verfügbaren Fördergelder erhöht die Komplexität der Immobilienbesteuerung zusätzlich. Eines ist jedoch sicher: Nicht nur der Empfänger, auch der Staat profitiert im Rahmen von Steuereinnahmen von solchen Fördergeldern.

TAX PARTNER AG – PROFIL

Tax Partner AG, Taxand Schweiz, ist spezialisiert auf schweizerisches und internationales Steuerrecht und als führende unabhängige Steuer-Boutique anerkannt. Mit aktuell 11 Partnern und insgesamt rund 40 Steuerberatern berät Tax Partner seit ihrer Gründung im Jahr 1997 nationale und multinationale Unternehmen sowie Privatpersonen.

Tax Partner deckt das gesamte Spektrum der Steuerberatung ab und bietet dem Kunden damit eine einzigartig umfassende Servicequalität.

Im Rahmen des weiteren Ausbaus ihrer internationalen Beziehungen war Tax Partner im Jahr 2005 Mitgründerin von Taxand. Taxand ist die weltweit grösste unabhängige Organisation von Steuerberatern, welche qualitativ hochwertige und integrierte internationale Steuerberatung erbringt.

Tax Partner wird regelmässig in verschiedenen internationalen Publikationen als führendes Steuerberatungsunternehmen in der Schweiz nominiert.



Tax Partner AG
Talstrasse 80
8001 Zürich
www.taxpartner.ch

ZUR PERSON



Laurent Lattmann
Treuhänder mit
eidg. Fachausweis
Partner