

MEHRWERTSTEUER

Management der Mehrwertsteuerrisiken

Eine Bestandesaufnahme bei Schweizer Unternehmen
anlässlich 10 Jahre Mehrwertsteuer

AUDIT/TAX

Inhalt

Mehrwertsteuerrisiken	3
Studienübersicht	4
1 Einleitung	6
1.1 Methodik und Rücklauf	6
1.2 Angaben zur Umfrage	6
2 Die Mehrwertsteuer	8
2.1 Funktionsweise der Mehrwertsteuer	8
2.2 Steuerobjekt	9
2.3 Steuersätze	10
3 Mehrwertsteuerrisiken	11
3.1 Was ist ein MWST-Risiko?	11
3.2 Risikobereiche der Mehrwertsteuer	12
3.2.1 Formelle Risikobereiche	12
3.2.2 Materielle Risikobereiche	13
3.3 Erfahrungen mit MWST-Revisionen	16
3.3.1 Häufigkeit externer MWST-Prüfungen	16
3.3.2 Aufgedeckte Mängel	17
3.3.3 Konsequenzen der Prüfung	19
4 Management der MWST-Risiken	22
4.1 Identifikation und Analyse der MWST-Risiken	23
4.1.1 Selbständige Identifikation von MWST-Risiken	23
4.1.2 Behandlung ausserordentlicher Geschäftsfälle	26
4.1.3 Informationsquellen	29
4.2 Steuerung und Kontrolle der MWST-Risiken	30
4.2.1 Massnahmen zur Verminderung von MWST-Risiken	30
4.2.2 Prozesse zur Überwachung von MWST-Risiken	32
4.3 Aufgaben beim Management der MWST-Risiken	33
4.4 Gesamtbeurteilung des MWST-Managements	37
4.5 Optimierungsmöglichkeiten	38
5 Aufgaben und Nutzen der externen Revisionsstelle	40
5.1 Mehrwertsteuer in der Abschlussprüfung	40
5.2 Erwartungen der Unternehmen	42
6 Erfahrungen aus der Revisionspraxis der ESTV	45
7 Summary	51

Eine Studie von KPMG Schweiz in Zusammenarbeit mit dem
Institut für Rechnungswesen und Controlling der Universität Zürich

An dieser Studie haben mitgewirkt:

Institut für Rechnungswesen und Controlling (IRC) der Universität Zürich

- Prof. Dr. Conrad Meyer, Direktor
- lic. oec. publ. Marco Hasler, Assistent
- lic. oec. publ. Stefan Spreiter, Assistent

KPMG

- Reto Benz, dipl. Wirtschaftsprüfer, Audit
- Jürg Meisterhans, dipl. Wirtschaftsprüfer, Leiter National Market Audit
- Maria Menzel, Indirect Tax
- Monika Molnar, Indirect Tax
- Claudius Rügsegger, dipl. Wirtschaftsprüfer, Audit
- Jörg Walker, dipl. Steuerexperte, Leiter Tax Schweiz

Mehrwertsteuerrisiken

Seit bald zehn Jahren kennt die Schweiz die Mehrwertsteuer. Doch wird die Mehrwertsteuer auch effektiv und effizient gemanagt?


Bei ihrer Einführung wurde die Mehrwertsteuer für ihre einfache Handhabung gelobt. Die aktuelle Praxis zeigt jedoch, dass die Mehrwertsteuer eine komplexe Steuer ist. Sie führt für die Abrechnungspflichtigen zu einem hohen administrativen Aufwand, weil die Mehrwertsteuer ungleich mehr als die direkten Steuern in die Organisation und die Abläufe der Unternehmen eingreift.

Verschiedene Komponenten im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer können sich zu einem veritablen Risikopotenzial für Unternehmen kumulieren. Umso wichtiger ist es, diese Risikopotenziale mittels eines spezifischen Risikomanagementprozesses zu identifizieren, zu analysieren und schliesslich zu steuern und zu überwachen. Die Notwendigkeit des Managements der MWST-Risiken wird zusätzlich durch mögliche Erhöhungen der aktuellen schweizerischen MWST-Sätze verdeutlicht.

Die Auffassungen bezüglich der Rolle der gesetzlichen Revisionsstelle im Rahmen des MWST-Risikomanagementprozesses gehen auseinander. Inwieweit ist die Revisionsstelle im Rahmen ihres gesetzlichen Auftrages zur Prüfung der Mehrwertsteuer verpflichtet und deckt sich dies mit den Erwartungen der Unternehmen? Solche Fragen werden derzeit intensiv diskutiert.

Vor diesem Hintergrund haben KPMG Schweiz und das Institut für Rechnungswesen und Controlling der Universität Zürich im Sommer 2004 untersucht, welchen Stellenwert MWST-Risiken und deren Handhabung bei den Unternehmen haben und wie das MWST-Management konkret ausgestaltet ist. Die Studie hat nicht den Anspruch, ein «MWST-Management-Handbuch» zu sein. Vielmehr soll sie den entsprechenden Entscheidungsträgern Anhaltspunkte liefern, ihr Management der MWST-Risiken kritisch zu überdenken und allenfalls anzupassen.

Wir hoffen, mit dieser Studie einen Beitrag zum effektiveren und effizienteren MWST-Management leisten zu können.



Prof. Dr. Conrad Meyer
Direktor des Instituts für
Rechnungswesen und Controlling
der Universität Zürich



Jörg Walker
Mitglied der Geschäftsleitung
KPMG Schweiz



Jürg Meisterhans
Mitglied des Verwaltungsrates
KPMG Schweiz

Studienübersicht

Die MWST-Risiken können je nach Ursache grundsätzlich in formelle und materielle Risikobereiche gegliedert werden. Eine Beurteilung ausgewählter Komponenten dieser Risikobereiche ermöglicht es, deren Bedeutung in den Unternehmen abschätzen zu können.

[Seiten 11–16](#)

Die (negativen) Erfahrungen von Unternehmen mit MWST-Revisionen sind Anreiz für ein effektiveres und effizienteres Management der MWST-Risiken. Die Häufigkeit der aufgedeckten Mängel sowie deren Konsequenzen bilden interessante Anhaltspunkte, um das eigene MWST-Management kritisch zu hinterfragen.

[Seiten 16–21](#)

Identifikation und Analyse sind die ersten Phasen des Prozesses für das Management der MWST-Risiken. Der Anteil selbst identifizierter Risiken, die Auslöser für deren Aufdeckung sowie die Behandlung ausserordentlicher Geschäftsfälle werden als wichtigste Elemente dieses Prozesses untersucht. Zudem wird die Bedeutung verschiedener Informationsquellen aufgezeigt, mit deren Hilfe aktuelle Entwicklungen im MWST-Bereich verfolgt werden können.

[Seiten 22–30](#)

In den folgenden Phasen Steuerung und Kontrolle erfolgt die eigentliche Handhabung der Risiken. In diesem Zusammenhang wird der Nutzen sowie der Umsetzungsgrad verschiedener Massnahmen zur Steuerung von MWST-Risiken aufgezeigt. Weiter wird die Anwendung einzelner Prozesse zur Überwachung der MWST-Risiken untersucht.

[Seiten 30–33](#)

Die Aufgaben im MWST-Management-Prozess können durch verschiedene Instanzen wahrgenommen werden. Deren Nutzen innerhalb der verschiedenen Prozessphasen wird hinterfragt.

[Seiten 33–38](#)

Die Mehrwertsteuer beinhaltet nicht nur Risiken, sondern eröffnet auch Chancen im Rahmen von Optimierungsmöglichkeiten, deren Anwendung untersucht werden.

[Seiten 38–39](#)

An die Revisionsstelle werden gewisse Erwartungen im Zusammenhang mit der Aufdeckung von MWST-Risiken gestellt, welche jedoch oft vom gesetzlichen Auftrag divergieren. Neben der Beurteilung der Erwartungshaltung wird aufgezeigt, wie viel Vertrauen die Unternehmen der Revisionsstelle in Bezug auf die Fähigkeit, MWST-Risiken zu erkennen, entgegenbringen. Gleichzeitig werden Gründe für fehlendes Vertrauen evaluiert.

[Seiten 40–44](#)

Abschliessend äussert sich Jürg Zimmermann, MWST-Revisor (dipl. Steuerexperte/Betriebsökonom HWV) der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), in einem Interview zu verschiedenen Aspekten der Mehrwertsteuer sowie deren Management. Damit soll eine umfassende Betrachtung der Thematik erreicht werden.

[Seiten 45–50](#)

Das Summary gibt einen Überblick über die wichtigsten Erkenntnisse der Studie.

[Seiten 51–54](#)

1 Einleitung

1.1 Methodik und Rücklauf

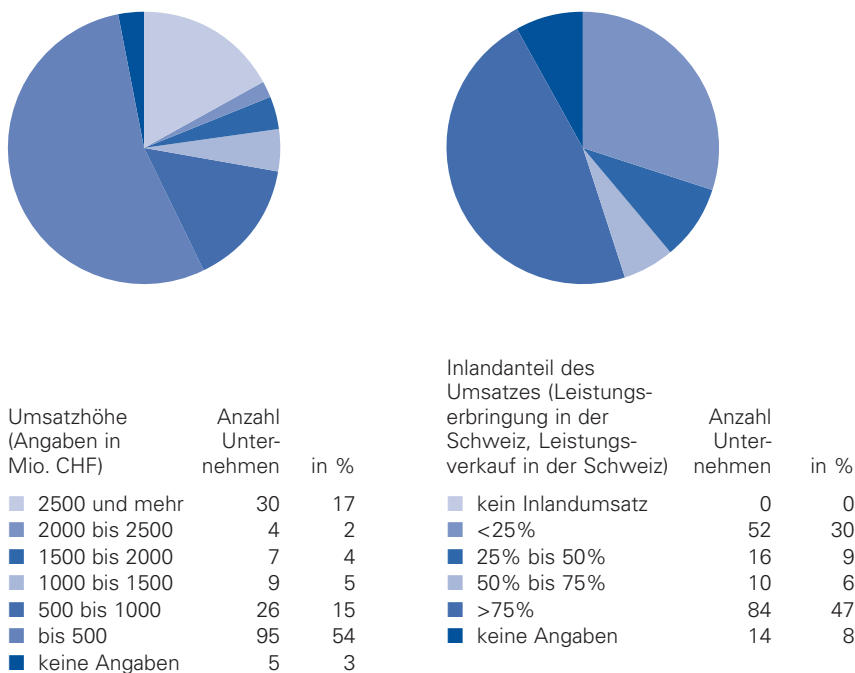
Die Umfrage richtete sich an die 500 umsatzstärksten Unternehmen der Schweiz sowie an die jeweils 20 grössten Schweizer Banken und Versicherungen.¹ Angesprochen waren die CFO. Die mittels einer standardisierten, schriftlichen Befragung erhobenen Daten werden im Folgenden wiedergegeben und statistisch ausgewertet.² Im Mittelpunkt der Überlegungen steht das Management der Mehrwertsteuer aus schweizerischer Sicht.

1.2 Angaben zur Umfrage

- An der Umfrage haben insgesamt 176 Unternehmen teilgenommen, was einer Rücklaufquote von 33% entspricht. 163 Unternehmen konnten 11 vordefinierten Branchen zugeordnet werden. Der Grossteil der Unternehmen stammt aus dem Bereich «Verarbeitendes Gewerbe/Industrie» (35%). Weitere gut vertretene Branchen sind «Handel und Reparaturen» (21%), «Energie-/Wasserversorgung» (7%), sowie «Transport/Logistik/öff. Verkehr», «Baugewerbe» und «Banken» (jeweils 6%).

Ein Drittel der Top 500 Unternehmen der Schweiz haben an der Umfrage teilgenommen.

Umsatzcharakteristika der befragten Unternehmen (I)

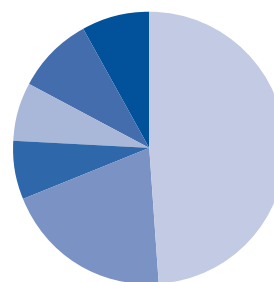
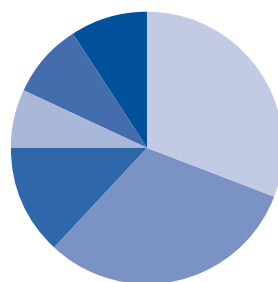


¹ Gemäss Ranking der Handelszeitung vom 18. Juni 2003.

² Es wurden nicht-parametrische Tests durchgeführt. Zusammenhänge zwischen einzelnen Variablen wurden mittels «Rangkorrelationen» gemäss Spearman gemessen, wobei eine Signifikanz auf dem Niveau von 0,01 vorliegt.

- Eine klare Mehrheit der Unternehmen befindet sich in einem Konzernverhältnis (89%), wobei es sich bei knapp der Hälfte der Unternehmen um die Muttergesellschaft handelt (46%).
- Wie die untenstehenden Abbildungen zeigen, haben sich, gemessen am Umsatz, Unternehmen unterschiedlicher Grösse an der Umfrage beteiligt, wobei die Verteilung der antwortenden Unternehmen in etwa die Struktur der Top 500 gemäss Handelszeitung abbildet.³ Gesellschaften, die ihren Umsatz vor allem im Inland erzielen, sind stärker vertreten als Unternehmen mit mehrheitlich auslandbezogenen Umsätzen (Export- und reiner Auslandumsatz).
- Erwartungsgemäss übernahm nicht immer der CFO die Beantwortung des Fragebogens. Mit 27% beantwortete dieser in rund einem Viertel der Fälle den Fragebogen. Ein Grossteil der Teilnehmer sind Mitarbeitende der Finanzbuchhaltung (34%) oder des Controllings (8%), wobei es sich dabei oft um den Abteilungsleiter handelt. Mitarbeitende einer Steuerabteilung sind mit 21% vertreten. Schliesslich bezeichnen sich 5% der Teilnehmer als MWST-Verantwortliche.

Umsatzcharakteristika der befragten Unternehmen (II)



Exportanteil des Umsatzes (Leistungserbringung in der Schweiz, Leistungsverkauf im Ausland)	Anzahl Unternehmen	in %	Reiner Auslandumsatz (Leistungserbringung ausschliesslich im Ausland)	Anzahl Unternehmen	in %
kein Exportumsatz	54	31	kein Auslandumsatz	86	49
<25%	55	31	<25%	36	20
25% bis 50%	22	13	25% bis 50%	13	7
50% bis 75%	13	7	50% bis 75%	12	7
>75%	16	9	>75%	15	9
keine Angaben	16	9	keine Angaben	14	8

³ Dies gilt unter Ausschluss der teilnehmenden Banken und Versicherungen, welche nicht in den Top 500 der Handelszeitung enthalten sind.

2 Die Mehrwertsteuer

Die Mehrwertsteuer ist eine bedeutende Einnahmequelle des Bundes.

Die Mehrwertsteuer (MWST) nimmt im schweizerischen Steuersystem seit zehn Jahren eine zentrale Rolle ein. So lieferten im Jahr 2003 rund 300000 Mehrwertsteuer- und Abrechnungspflichtige dem Bund Mehrwertsteuern in Höhe von CHF 17,156 Mia. ab, was rund ein Drittel der Gesamteinnahmen des Bundes ausmacht.

Das MWST-Gesetz, welches die von 1995 bis Ende 2000 gültige Mehrwertsteuerverordnung ablöste, wurde per 1. Januar 2001 eingeführt. Das MWST-Gesetz wurde durch die europäische Regelung (6. EU-Richtlinie) beeinflusst, obwohl die Schweiz kein EU-Mitglied ist.

2.1 Funktionsweise der Mehrwertsteuer

Die Mehrwertsteuer hat zum Ziel, den gesamten Konsum, d.h. den Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen zu besteuern. Aus Effizienzgründen erfolgt die Besteuerung nicht direkt beim Verbraucher, sondern indirekt beim Leistungserbringer, indem die Steuer in der Regel im Kaufpreis der Leistung enthalten ist. Die Steuer wird entlang der Wertschöpfungskette von einem MWST-Pflichtigen auf den nächsten überwält, und letztlich – zumindest theoretisch – nur vom Endverbraucher getragen.

Die Mehrwertsteuer ist als «Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug» ausgestaltet.

Die Funktionsweise der Mehrwertsteuer, welche als «Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug» bezeichnet wird, lässt sich folgendermassen veranschaulichen: Für jede Phase des Wertschöpfungsprozesses wird die Mehrwertsteuer auf dem Nettobetrag der Leistungen erhoben. Jedes steuerpflichtige Unternehmen ermittelt die Mehrwertsteuer auf seinen Umsätzen. Von dieser «Umsatzsteuer» werden die so genannten «Vorsteuern», die in den vorangehenden Phasen bezahlt wurden, abgezogen. Durch den Abzug der Vorsteuern von den Umsatzsteuern ergeben sich die Nettosteuern auf den Umsätzen, welche vom Steuerpflichtigen an die Steuerbehörde abgeliefert werden müssen.

Funktionsweise der Mehrwertsteuer						
Lieferant		Hersteller		Detailhändler		Endverbraucher
Umsatz	100	Umsatz	300	Umsatz	400	MWST 30.40
Umsatzsteuer	7.60	Umsatzsteuer	22.80	Umsatzsteuer	30.40	
Vorsteuer	-	Vorsteuer	-7.60	Vorsteuer	-22.80	
Nettosteuer	7.60	Nettosteuer	15.20	Nettosteuer	7.60	
ESTV	7.60	+	15.20	+	7.60	= 30.40

Die Mehrwertsteuer ist eine Selbstveranlagungssteuer.

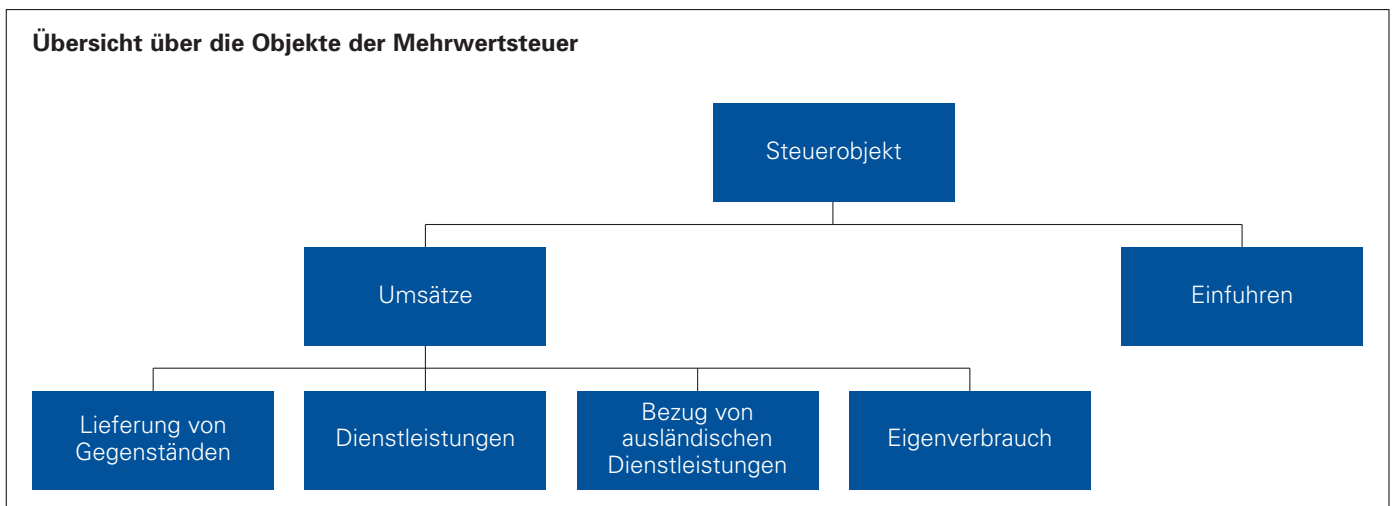
Die Mehrwertsteuer ist eine Selbstveranlagungssteuer und weist dem Steuerpflichtigen deshalb eine hohe Verantwortung zu. Das Prinzip der Selbstveranlagung bedeutet einerseits eine gewisse Freiheit, welche damit verbunden ist, dass die Steuerpflichtigen die Steuerbeträge zu ermitteln haben. Vorteile der Selbstdекlaration sind zum Beispiel, dass der Steuerpflichtige innerhalb des gesetzlichen Rahmens zwischen Abrechnungsmethoden und freiwilliger Unterstellung der Mehrwertsteuer (Optierung) in gewissen Bereichen wählen kann. Andererseits besteht die Gefahr der Falschinterpretation sowie der unkorrekten Qualifikation von Transaktionen inklusive damit verbundener Sanktionen.

Erfolgt die MWST-Deklaration nicht korrekt, können neben Nachsteuerforderungen zusätzliche finanzielle Verpflichtungen in Form von Bussen und Verzugszinsen entstehen, welche nicht mehr überwälzbar sind und eine definitive Steuerbelastung für den Steuerpflichtigen darstellen.

Zur Vermeidung von Fehlern bei der Selbstveranlagung stehen Weisungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) wie Wegleitung, Merkblätter, Branchenbroschüren und Spezialbroschüren zur Verfügung, welche durch Praxismittelungen der ESTV präzisiert und konkretisiert werden. Je mehr verwaltungstechnische Weisungen verfasst werden, desto anspruchsvoller ist die Handhabung der Mehrwertsteuer. Die mehreren tausend Seiten von Publikationen, Weisungen und Detailinformationen der ESTV wirken unüberschaubar. Um Unsicherheiten im Bereich der Mehrwertsteuer in der Schweiz zu vermeiden, können verbindliche Antworten, schriftliche und mündliche Rechtsauskünfte, direkt bei der ESTV eingeholt werden. Das Einholen schriftlicher Rechtsauskünfte («Rulings») kann die Risiken minimieren.

2.2 Steuerobjekt

Die Mehrwertsteuer erfasst sämtliche gegen Entgelt im Inland erbrachten Lieferungen von Gegenständen, Dienstleistungen, Einfuhren und den Bezug



von Dienstleistungen von im Ausland ansässigen Unternehmen. Ferner gilt Eigenverbrauch im Inland ebenfalls als Gegenstand der Besteuerung. Die Eigenverbrauchbesteuerung soll verhindern, dass Gegenstände, die durch einen Steuerpflichtigen steuerfrei erworben wurden, unbesteuert dem Endkonsum zugeführt werden können. Trotz fehlendem Leistungsaustausch führt der Eigenverbrauch zu einem Steuertatbestand, welcher die ungleiche Behandlung zwischen Steuerpflichtigen und nicht Steuerpflichtigen vermeiden soll.

2.3 Steuersätze

Bei der Besteuerung werden verschiedene Steuersätze angewandt. Für die Mehrzahl der MWST-pflichtigen Leistungen und die Einfuhren gilt der Normalsatz von heute 7,6%. Vom reduzierten Satz von 2,4% profitieren Waren des täglichen Bedarfs, wie Lebensmittel, Medikamente oder gewisse Printmedien bzw. Bücher. Beherbergungsleistungen unterliegen dem Sondersatz von 3,6%. Im Weiteren gibt es Transaktionen, die von der Steuer befreit sind (z. B. Export).

3 Mehrwertsteuerrisiken

Jedes unternehmerische Handeln birgt Risiken in sich, die falsch gehandhabt wesentliche, nicht vorhergesehene negative Auswirkungen auf die finanziellen Ziele des Unternehmens haben können. Dies gilt auch für die Mehrwertsteuer. Werden die Transaktionen nicht korrekt abgewickelt und die Vorsteuer und Umsätze nicht ordnungsgemäss deklariert, kann die ESTV den Vorsteuerabzug verwehren, die Umsatzsteuer nachfordern und bis zu fünf Jahre rückwirkend Nachsteuern und Verzugszinsen einfordern. Bei fahrlässigem oder vorsätzlichem Fehlverhalten ist zudem mit einer Busse zu rechnen. Diese Steuerfolgen sind in der Regel nachträglich nicht mehr auf die Kunden überwälzbar.

In keinem anderen Bereich sind die Einflüsse des Fiskus so stark präsent wie bei der Mehrwertsteuer. Die Weisungen und Kontrollen greifen in die Organisation des Unternehmens ein. Das MWST-Gesetz und die Verwaltungsanweisungen beeinflussen und bestimmen unter anderem die Buchhaltung, Buchführungspflichten, Fakturierungsprozesse, die Bilanzierung, das Aufbewahrungs- und Archivierungssystem sowie die Einhaltung von Einreichungs- und Zahlungsfristen.

3.1 Was ist ein MWST-Risiko?

Unter MWST-Risiken werden im Folgenden sämtliche Begebenheiten verstanden, aufgrund deren das Unternehmen mit Steuerbelastungen konfrontiert werden könnte, welche es nicht vorausgesehen hat.

Bei der Selbstveranlagung besteht das Risiko, dass die vorhandenen Gesetze und Weisungen falsch interpretiert werden.

Die MWST-Risiken sind auf das Prinzip der Selbstveranlagung zurückzuführen. Jeder Steuerpflichtige ermittelt und bestimmt seine Steuerschuld selbst ohne Mitwirkung der ESTV. Jedoch haben die Unternehmen innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist jederzeit damit zu rechnen, dass die ESTV im Rahmen einer MWST-Revision eine Kontrolle durchführt, welche Nachsteuern, Verzugszinsen und Bussen mit sich bringen kann. Unter gewissen Voraussetzungen besteht ferner das Risiko, dass die Verjährung von den Behörden unterbrochen werden kann. Somit können Fehler bei der Abwicklung der Mehrwertsteuer das finanzielle Ergebnis des Unternehmens wesentlich beeinträchtigen. Aus diesem Grund ist der bewusste Umgang mit MWST-Risiken für ein Unternehmen von zentraler Bedeutung. Dieses Problem soll anhand eines einfachen Beispiels verdeutlicht werden:

- Eine Gesellschaft erzielte in den vergangenen fünf Jahren einen durchschnittlichen Jahresumsatz von CHF 100 Mio. bei einer Umsatzrendite von 5%. 20% des Umsatzes stammen aus dem Export und sind demnach grundsätzlich steuerbefreit.
- Bei einer MWST-Revision durch die ESTV werden jedoch ungenügende Exportnachweise festgestellt, was zu Nachsteuern und Verzugszinsen (5% p. a.) auf den Exportumsätzen der vergangenen fünf Jahre führt.

- Die Konsequenzen für das Unternehmen sind enorm. Anstelle eines Reingewinns resultiert aufgrund der auf fünf Jahre rückwirkenden Nachsteuern ein markanter Verlust.

Beispiel für die Konsequenzen von MWST-Risiken

Ausgangslage	CHF
Umsatz	100 000 000
Exportumsatz	20 000 000
Reingewinn (5% Umsatzrendite)	5 000 000
<hr/>	
Konsequenzen der Nachsteuern	
Erfolg vor Nachsteuern	5 000 000
./. Nachsteuern (bis zur Verjährung: 5 Jahre)	-7 600 000
./. Verzugszins (5%)	-1 076 667
korrigierter Erfolg (nach Nachsteuern und Verzugszinsen)	-3 676 667

3.2 Risikobereiche der Mehrwertsteuer

Die im Folgenden dargestellten typischen Risikobereiche der Mehrwertsteuer werden in formelle und materielle Bereiche abgegrenzt. Zudem wird deren Einschätzung durch die Unternehmen aufgezeigt.

3.2.1 Formelle Risikobereiche

MWST-Risiken im formellen Bereich bestehen immer dann, wenn die Möglichkeit besteht, dass die Leistung zwar materiell korrekt abgewickelt wird, die Abwicklung aber nicht den formellen Anforderungen des MWST-Gesetzes und/oder der Weisung der ESTV entspricht. Folgende Bereiche bergen solche Risiken in sich:

- **Umsatzsteuerabstimmung**

Gemäss Weisung der ESTV sind die in der MWST-Abrechnung deklarierten Umsätze und Vorsteuern einmal jährlich mit der Finanzbuchhaltung abzustimmen.

- **MWST-konforme Vorsteuerabrechnung**

Um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, haben die Kreditorenbelege der geschäftsmässig begründeten Aufwendungen den Formerfordernissen der Rechnungsstellung gemäss dem MWST-Gesetz zu genügen. Eine Nichteinhaltung der Formvorschriften kann zu einem Verlust der Ansprüche führen.

- **MWST-konforme Rechnungsstellung**

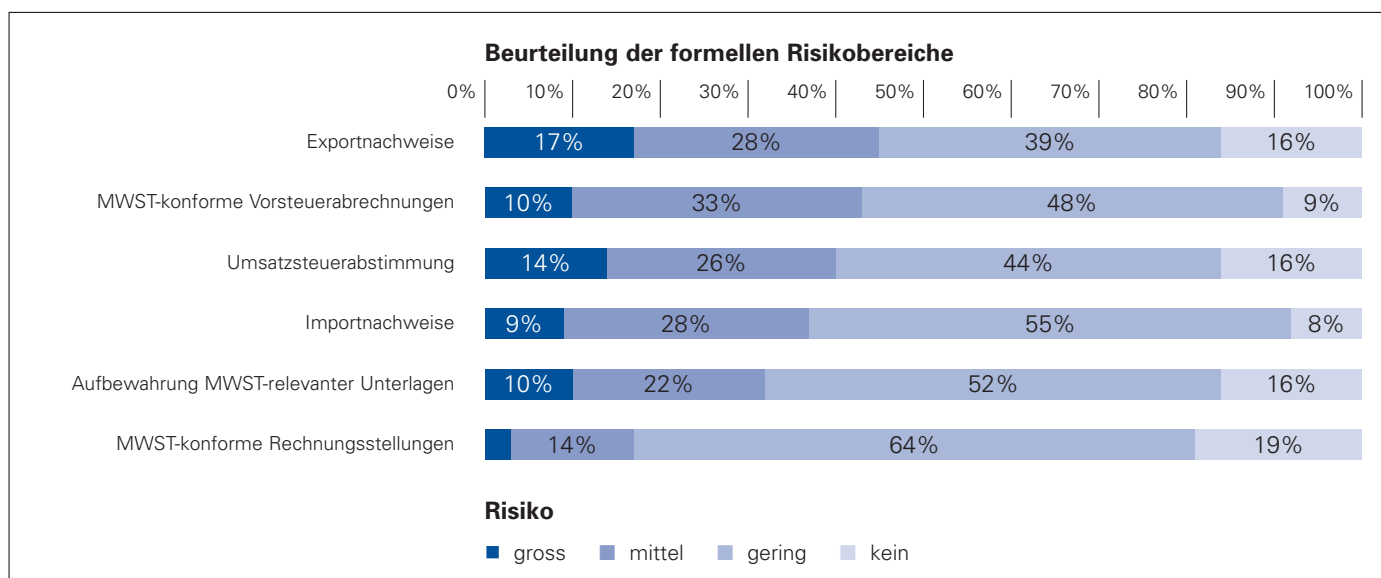
Die Formerfordernisse der Rechnungsstellung gelten ebenfalls für die Debitorenbelege.

- **Nachweise für Auslandsgeschäfte (Export- und Importnachweise)**

Die strengen formellen Kriterien gelten auch für den Nachweis von Auslandsgeschäften wie z.B. Export, Import, Ausland-Ausland-Geschäfte.

- **Aufbewahrung MWST-relevanter Unterlagen**

Neben der 10-jährigen Aufbewahrungspflicht für die Originaldokumente und weitere MWST-relevante Unterlagen können den Unternehmen die Aufbewahrungspflichten bei Immobilien Schwierigkeiten bereiten, da die entsprechenden Belege bis zu 25 Jahre aufbewahrt werden müssen. Die elektronische Rechnungsstellung und Aufbewahrung von Dokumenten sind in der Schweiz seit 1. März 2002 möglich.

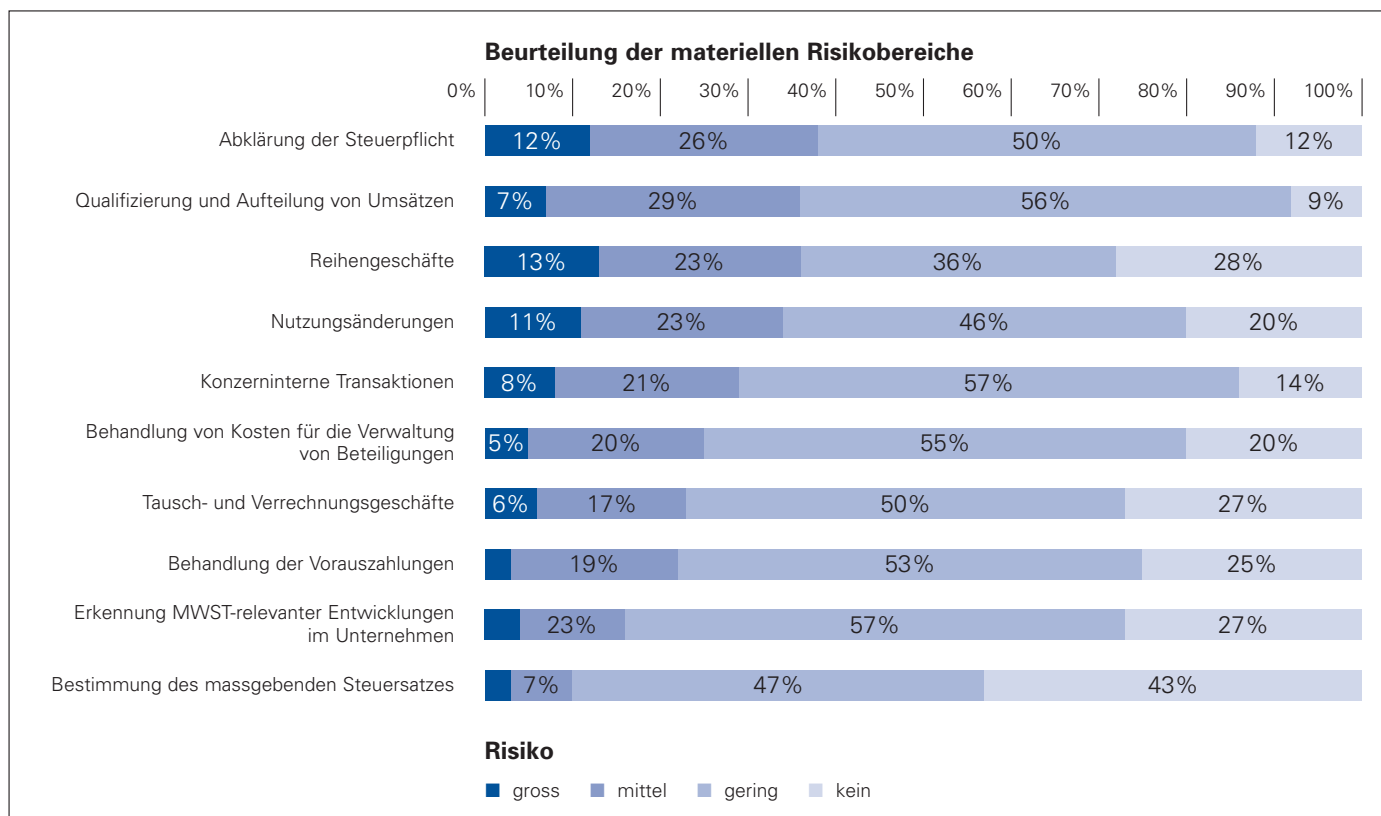


Exporthachweise und Vorsteuerabrechnungen werden als besonders riskant beurteilt.

Beinahe die Hälfte der Unternehmen beurteilt das Risikopotenzial aus fehlerhaften Exporthachweisen als mittel bis gross. Dabei gilt, dass bei steigendem Export- oder Auslandanteil am Umsatz die Exporthachweise als grösseres Risiko wahrgenommen werden. Zudem werden die MWST-konformen Vorsteuerabrechnungen sowie die Umsatzsteuerabstimmung von einem grossen Teil der Gesellschaften (rund 40%) als mittleres bis grosses Risiko bezeichnet.

3.2.2 Materielle Risikobereiche

In diese Kategorie fallen Risikobereiche der Mehrwertsteuer, bei welchen die materiellen Anforderungen des MWST-Gesetzes und der Verwaltungsanweisungen nicht erfüllt werden. Nachstehend werden solche Risikobereiche aufgezeigt.



■ Abklärung der Steuerpflicht

Zentral für die Handhabung der MWST-Risiken ist die Frage, ob zum Beispiel Management Fees, Lizenzerträge, konzerninterne Leistungen sowie Dienstleistungsbezüge aus dem Ausland korrekt berücksichtigt und deklariert werden.

■ Qualifizierung und Aufteilung von Umsätzen

Die richtige Qualifikation der Umsätze erfordert eine detaillierte Analyse der Transaktionen. Die Abgrenzung der Umsätze mit oder ohne Leistungsaustausch sowie deren Qualifikation als steuerbare, ausgenommene, befreite oder Nicht-Umsätze ist vorzunehmen.

Im Vergleich zum EU-Raum kennt die Schweiz eine breitere Auslegung des Lieferungsbegriffes, was teilweise zur Doppelbesteuerung und zur Nullbesteuerung führt. Miet- und Pachtverträge gelten z. B. in der Schweiz als Lieferungen. Jedoch werden diese Art von Transaktionen in der EU als Dienstleistungen qualifiziert.

■ Bestimmung des massgebenden Steuersatzes

Manchmal besteht die Leistung aus verschiedenen Komponenten (kombinierte Leistungen), welche unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen. In diesem Fall sollte der massgebende Steuersatz sorgfältig abgeklärt und bestimmt werden.

■ **Behandlung der Vorauszahlungen**

Die Deklaration von Vorauszahlungen als MWST-relevanter Umsatz hat bei deren Eingang zu erfolgen. In diesem Sinne muss auch bereits auf der Vorauszahlung Mehrwertsteuer erhoben werden.

■ **Reihengeschäfte**

Der Begriff Reihengeschäft ist in der Praxis der ESTV festgehalten. Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mindestens drei Parteien an einer Lieferung beteiligt sind. Dabei kann der Gegenstand direkt vom ersten Lieferanten an den Endabnehmer in der Reihe befördert oder versendet werden. Der Gegenstand kann aber auch durch den Endabnehmer beim ersten Lieferanten abgeholt werden. Wird der Transport durch den zweiten Lieferanten organisiert, so gilt die erste Lieferung nicht als Teil des Reihengeschäftes. Im internationalen Vergleich bereitet die Auslegung des Begriffes des schweizerischen Reihengeschäfts und dessen Handhabung oft Schwierigkeiten. Durch korrekte Ermittlung der Ausgangslage und Verständnis der Transaktionen können die MWST-Risiken minimiert werden.

■ **Tausch- und Verrechnungsgeschäfte**

Umsätze aus Tausch- und Verrechnungsgeschäften sind grundsätzlich analog den Kriterien für zwei separate Umsatzgeschäfte zu betrachten. Die mehrwertsteuerliche Handhabung solcher Geschäftsfälle erweist sich bei den Unternehmen oft als problematisch.

■ **MWST-relevante Entwicklungen im Unternehmen**

Bei materiellen Vorgängen wie Umstrukturierungen, bei Mutationen der MWST-Gruppe, bei der Vermietung von Immobilien, aber auch bei rein formellen Änderungen wie ein neuer Firmenname oder dem Wechsel des Unternehmenssitzes sind die MWST-Konsequenzen zu beachten.

■ **Konzerninterne Transaktionen**

Gemäss Praxis der ESTV werden konzerninterne grenzüberschreitende Transaktionen zwischen Hauptsitz und Betriebsstätte als Leistungen zwischen zwei Parteien qualifiziert. Diese Auslegung und Praxis der ESTV, welche die Einheit des Unternehmens im internationalen Bereich splittet, zeigt besonders, dass hohe MWST-Risiken bestehen. Ferner bereiten die zwingenden Vorschriften der Anwendung der offiziellen Umrechnungskurse der ESTV oft erhebliche Schwierigkeiten, da konzernintern abweichende Umrechnungskurse verwendet werden.

■ **Behandlung von Kosten für die Verwaltung von Beteiligungen**

Da auf den Kosten für die Verwaltung von Beteiligungen der Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht werden kann, muss eine Vorsteuerkürzung erfolgen. Die sachgerechte Ermittlung der Vorsteuerkürzung bereitet oftmals Probleme.

Die Abklärung der Steuerpflicht, die Qualifizierung und Aufteilung von Umsätzen, die Reihengeschäfte sowie Nutzungsänderungen werden als besonders riskant beurteilt.

Jedes dritte Unternehmen wurde in den letzten 5 Jahren von der ESTV revidiert.

■ Nutzungsänderungen

Eine Nutzungsänderung liegt vor, wenn ein Objekt, das für eine der Mehrwertsteuer unterliegende Geschäftstätigkeit genutzt wurde, nunmehr ganz oder teilweise für eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit verwendet wird oder umgekehrt. Diese spielt bei Immobilien eine wichtige Rolle.

Gut ein Drittel der Unternehmen sehen in der Abklärung der Steuerpflicht, der Qualifizierung und Aufteilung von Umsätzen, den Reihengeschäften sowie Nutzungsänderungen ein mittleres bis grosses Risikopotenzial. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Reihengeschäfte mit steigendem Exportanteil des Umsatzes als grösseres Risiko eingeschätzt werden. Gleiches gilt für das Risikopotenzial von konzerninternen Transaktionen. Dieses wird umso grösser empfunden, je höher der Auslandanteil des Umsatzes ist. Bei den Nutzungsänderungen verhält es sich umgekehrt. Je grösser der Inlandanteil des Umsatzes ist, desto höher wird das Risiko aus diesem Bereich beurteilt. Interessant ist auch der Zusammenhang zwischen der Abklärung der Steuerpflicht und dem Exportanteil des Umsatzes. Steigt dieser Umsatzanteil, wird auch die Abklärung der Steuerpflicht als risikobehafteter empfunden.

3.3 Erfahrungen mit MWST-Revisionen

Die Unternehmen wurden gefragt, ob sie in den letzten fünf Jahren einer externen MWST-Prüfung unterzogen wurden und welche Mängel dabei aufgedeckt wurden. Speziell untersucht wurde, ob sich die Unternehmen bereits vor der Prüfung dieser Mängel bewusst waren und als wie schwerwiegend die Konsequenzen eingeschätzt werden.

3.3.1 Häufigkeit externer MWST-Prüfungen

Etwas mehr als die Hälfte der Unternehmen (53%) hatte während der letzten fünf Jahre eine Prüfung der Mehrwertsteuer durch eine oder mehrere externe Instanzen. Von der ESTV wurden 32% aller Unternehmen geprüft. Andere Prüfinstanzen waren die externe Revisionsstelle (21%, wovon 15% mit Spezialauftrag) oder externe Steuerberater (10%).⁴ Werden die fünf grössten Branchen miteinander verglichen, kann kein wesentlicher Unterschied hinsichtlich der Prüfungshäufigkeit festgestellt werden. In allen fünf Branchen war gut jedes zweite Unternehmen von einer MWST-Revision betroffen.

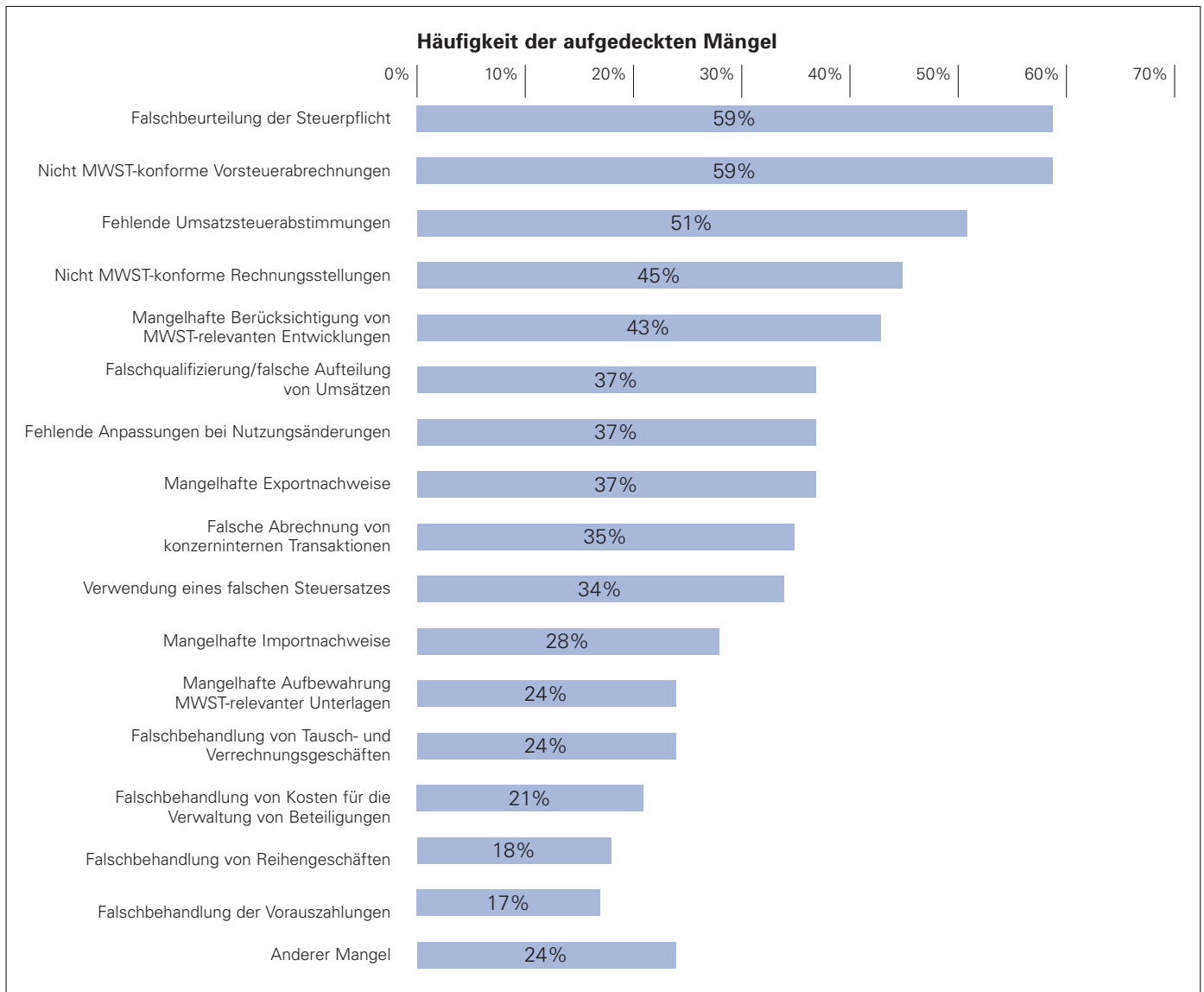
⁴ Doppelnennungen waren möglich.

Die meisten Überprüfungen bringen Mängel zum Vorschein.

3.3.2 Aufgedeckte Mängel

Bei 89% der geprüften Unternehmen wurden Mängel aufgedeckt. Eine Falschbeurteilung der Steuerpflicht, nicht MWST-konforme Vorsteuerabrechnungen sowie fehlende Umsatzsteuerabstimmungen waren die am meisten anzutreffenden Mängel. Natürlich hängen die Schwachstellen oftmals voneinander ab.

Erwartungsgemäss konnte bei mehreren Fehlern ein Zusammenhang zur mangelhaften Berücksichtigung MWST-relevanter Entwicklungen festgestellt werden. Auch die Falschqualifizierung von Umsätzen zieht oft eine Reihe anderer Probleme nach sich, wie eine nicht MWST-konforme Rechnungsstellung, die Verwendung eines falschen Steuersatzes oder die Falschbehandlung von Tausch- und Verrechnungsgeschäften.

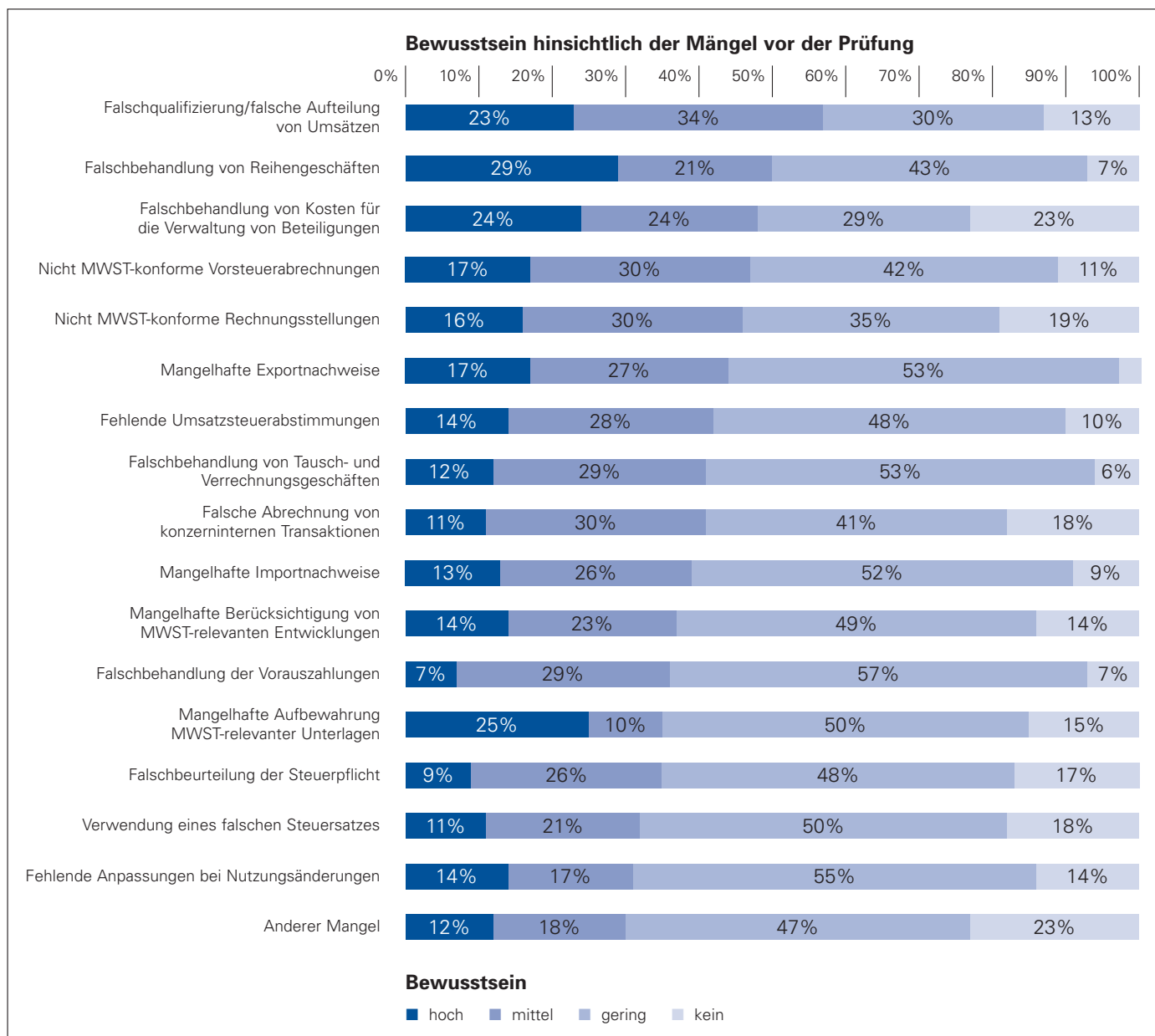


Trotz vorhandenem Bewusstsein über Mängel lassen nur wenige Unternehmen die MWST-Situation durch einen externen Berater untersuchen.

Auffallend ist, dass sich zahlreiche Unternehmen bereits vor der Prüfung der Mängel bewusst waren. Am deutlichsten wird dies bei der Falschqualifizierung/falschen Aufteilung von Umsätzen. Bei mehr als der Hälfte der geprüften Unternehmen bestand bereits vor der Prüfung ein mittleres bis hohes Bewusstsein, dass hier ein Mangel vorlag. Grundsätzlich lässt sich jedoch sagen, dass die Ausprägungen des Risikobewusstseins sehr heterogen sind. Bei keinem Mangel lässt sich eine Tendenz zu einem tieferen oder höheren Bewusstsein feststellen.

Trotz häufigem Bewusstsein haben lediglich 48% der Unternehmen, bei denen Mängel aufgedeckt wurden, von sich aus eine Revision im Sinne eines Spezialauftrags an die externe Revisionsstelle oder den Steuerberater veranlasst.

Werden die Resultate der Häufigkeit der aufgedeckten Mängel dem Bewusstsein hinsichtlich dieser Mängel vor der Prüfung gegenübergestellt, ergeben sich einige interessante Schlussfolgerungen. Die Falschbeurteilung der Steuerpflicht rangiert bei der Häufigkeit an erster Stelle, das Bewusstsein für diesen Mangel war jedoch ausgesprochen tief. Bei der Falschbehandlung von Kosten für die Verwaltung von Beteiligungen und Reihengeschäften verhält es sich umgekehrt. Dem hohen Bewusstsein steht hier eine tiefe Häufigkeit gegenüber.

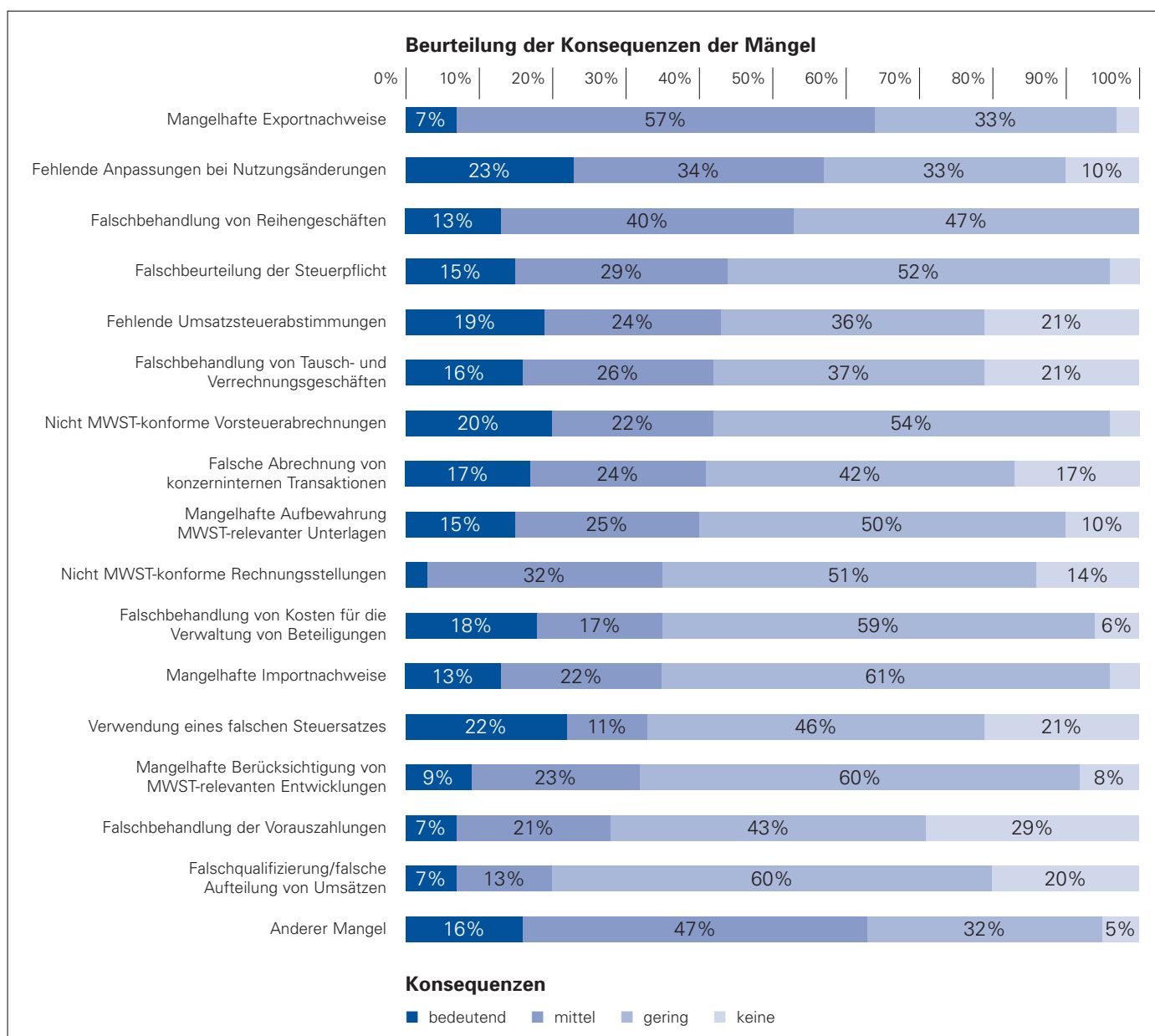


3.3.3 Konsequenzen der Prüfung

Eine MWST-Revision kann verschiedene Konsequenzen nach sich ziehen. Zu den finanziellen Folgen, welche nur bei ESTV-Revisionen relevant sind, zählen Nachsteuern und Verzugszinsen sowie Bussen. Daneben kann das Aufdecken von Mängeln aber auch zu einer Änderung der betrieblichen Abläufe und des Kontrollsystems führen.

Mangelhafte Exporthachweise haben in rund zwei Dritteln aller Fälle nennenswerte Konsequenzen. Bemerkenswert ist, dass die Exporthachweise bei der Beurteilung des Risikopotenzials durch sämtliche Unternehmen auch die höchste

Wahrnehmung erhalten, ohne dass jedoch ein messbarer Zusammenhang besteht. Fehlende Anpassungen bei Nutzungsänderungen sowie die Falschbehandlung von Reihengeschäften ziehen mehrheitlich mittlere bis bedeutende Folgen nach sich. In Bezug auf die einzelnen Mängel wird die Tragweite der Konsequenzen heterogen beurteilt. Einzig bei der Falschbeurteilung der Steuerpflicht werden die Konsequenzen tendenziell als gering eingestuft.



Finanzielle Konsequenzen einer MWST-Revision durch die ESTV sind sehr wahrscheinlich. Beinahe jedes fünfte Unternehmen bezahlte über zwei Millionen Franken Nachsteuern.

Für 84% der Unternehmen, welche von der ESTV geprüft wurden, hatten die Mängel finanzielle Konsequenzen in Form von Nachsteuern und Verzugszinsen. Bei der Mehrheit (52%) betragen diese maximal CHF 0,5 Mio. Etwa ein Viertel der Unternehmen musste zwischen CHF 0,5 Mio. und 2 Mio., 19% zwischen CHF 2 und 5 Mio. bezahlen. Zwei Unternehmen waren sogar mit Nachsteuern und Verzugszinsen von mehr als CHF 5 Mio. konfrontiert. Obwohl die ESTV auch Bussen verhängen kann, war lediglich ein Unternehmen davon betroffen.

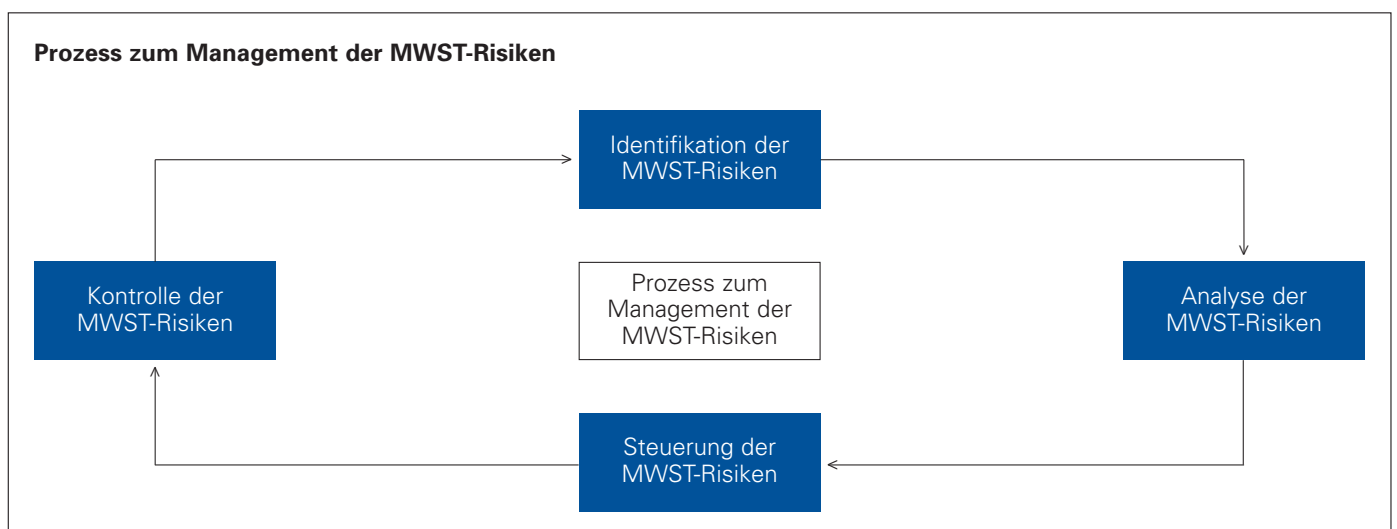
Abgesehen von den finanziellen Konsequenzen hatte die Prüfung bei mehreren Unternehmen eine Änderung der betrieblichen Abläufe (54%) und/oder eine Änderung der Kontrollsysteme (35%) zur Folge. Zehn der 57 durch die ESTV geprüften Unternehmen sahen sich veranlasst, auf Grund der beanstandeten Mängel den Rechtsweg zu beschreiten. Rund ein Fünftel der betroffenen Unternehmen nannte verschiedene andere Folgen, wobei es sich dabei vor allem um Massnahmen im Bereich des Risikomanagements handelte.

Die Behebung der Mängel erfolgte oft mit externer Unterstützung (39% Steuerberater, 28% externe Revisionsstelle, 4% ESTV). Die interne Steuerabteilung war nur in 30% der Fälle bei der Behebung der Mängel involviert. Die interne Rechtsabteilung und die interne Revision erreichen Anteile von 6% bzw. 7%.

4 Management der MWST-Risiken

Ein effektives und effizientes Management der MWST-Risiken setzt eine systematische Vorgehensweise im Sinne eines Risikomanagementprozesses voraus. Dieser Prozess umfasst vier Phasen:

- **Identifikation der MWST-Risiken**
Im Rahmen einer Analyse der gesamten inner- und ausserbetrieblichen Leistungserstellung und -erbringung sind sämtliche Vorgänge auf allfällige MWST-Risiken zu prüfen. Ziel ist, die wesentlichen Risikobereiche zu identifizieren.
- **Analyse der MWST-Risiken**
Um weitergehende Aussagen über den Einfluss einzelner Risiken auf die Unternehmenstätigkeit machen zu können, gilt es, die Risikobereiche auf Einzelrisiken zu analysieren und zu priorisieren. Voraussetzung hierfür ist eine lückenlose Kommunikation vorhandener Risiken, was neben einer offenen Diskussionskultur auch Kritikfähigkeit bedingt.
- **Steuerung der MWST-Risiken**
Auf Basis der Risikopolitik des Unternehmens werden Ziele und entsprechende Massnahmen für die identifizierten MWST-Risiken definiert. Die Bewältigung der Risiken bedingt klare Richtlinien und Verantwortlichkeiten.
- **Kontrolle der MWST-Risiken**
Nach erfolgter Umsetzung der Massnahmen ist es unabdingbar, sowohl deren Effektivität als auch Effizienz im Rahmen klar definierter Prozesse kontinuierlich zu überwachen und zu beurteilen.



Ein funktionierendes Management der MWST-Risiken erfordert den Einsatz geeigneter Massnahmen und die funktionsgerechte Einbindung unterschiedlicher Institutionen und Führungsebenen. Im Folgenden wird aufgezeigt, welche Massnahmen und Institutionen bei den befragten Schweizer Unternehmen zum Management der MWST-Risiken eingesetzt werden.

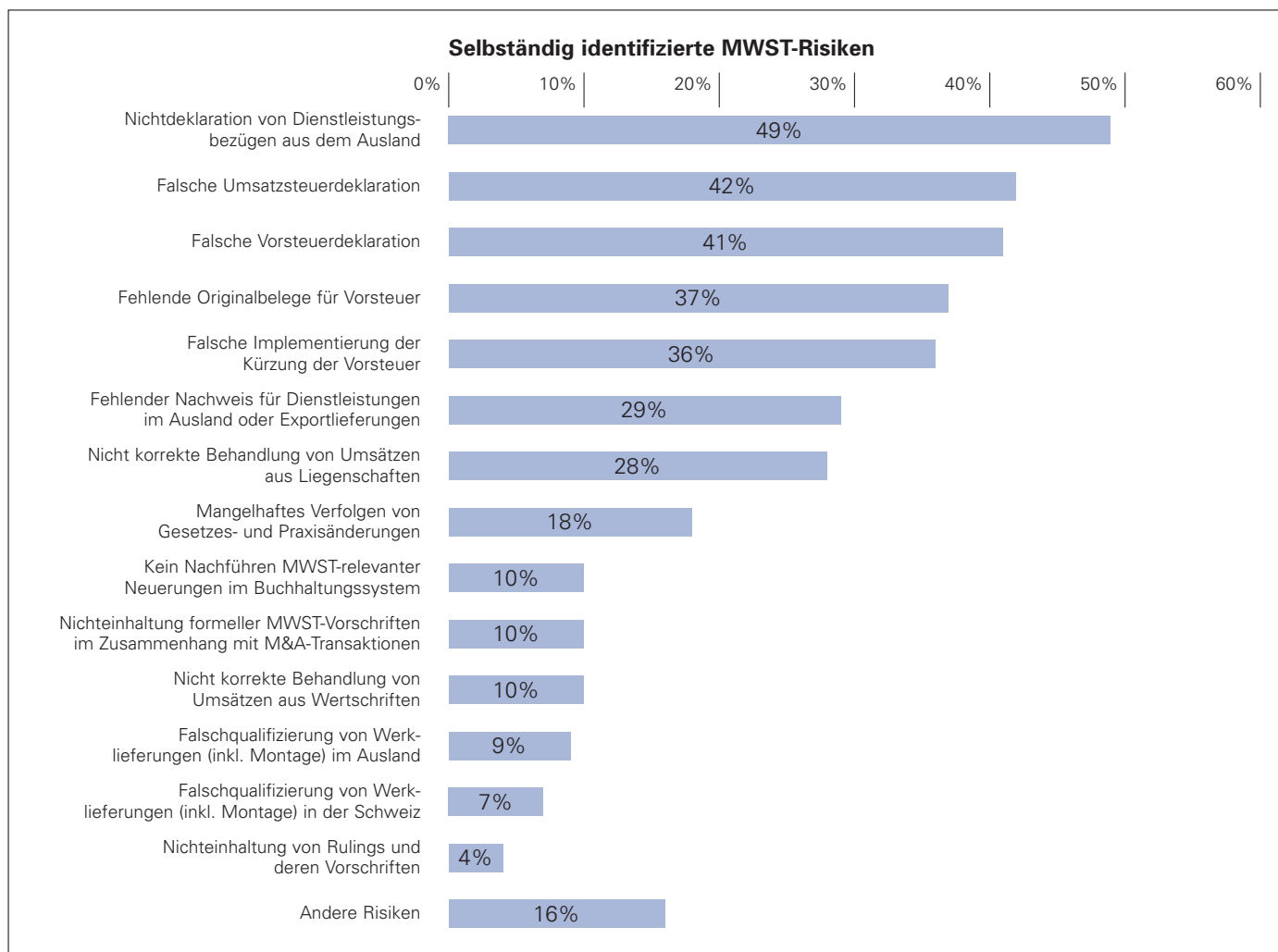
4.1 Identifikation und Analyse der MWST-Risiken

Die beiden ersten Phasen des skizzierten Risikomanagementprozesses beschäftigen sich mit der Identifikation und der Analyse von MWST-Risiken. Die Risikoidentifikation erfolgt durch die vertiefte Analyse der MWST-spezifischen Risikobereiche auf konkrete Einzelrisiken. Massnahmen wie Checklisten, Interviews und Prozessanalysen dienen dazu, diese Einzelrisiken zu identifizieren. Erkannte Risiken werden anschliessend hinsichtlich ihrer Konsequenzen für die Zielerreichung des Unternehmens qualitativ und – soweit möglich – quantitativ beurteilt.

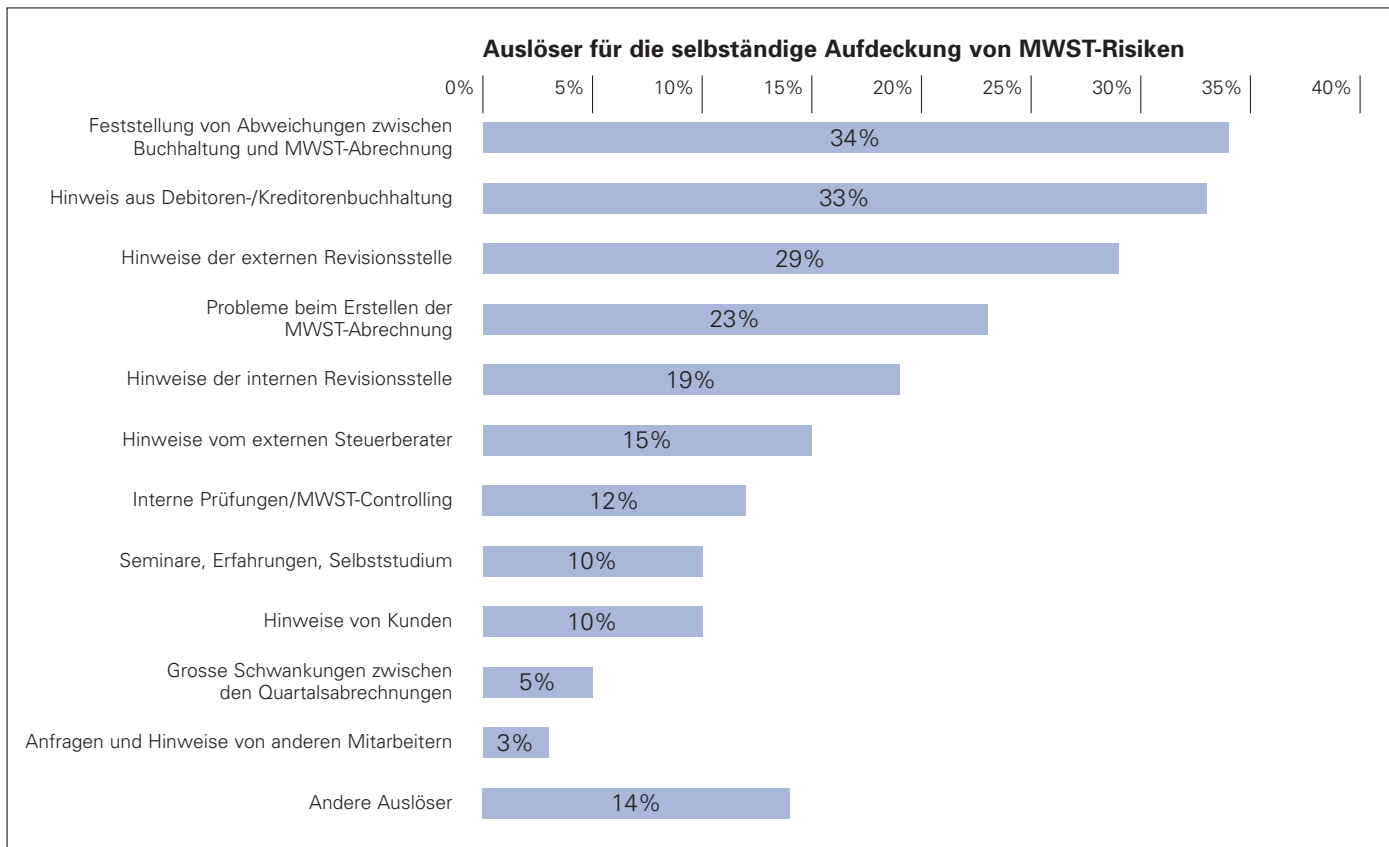
Die Buchhaltungsabteilung sowie die externe Revisionsstelle decken oft Risiken auf.

4.1.1 Selbständige Identifikation von MWST-Risiken

Die Wirksamkeit der Risikoidentifikation misst sich theoretisch am Verhältnis der entdeckten zu den tatsächlich vorhandenen Risiken. In diesem Zusammenhang wurde untersucht, ob MWST-Risiken von den Unternehmen selbständig oder unter Hinweis externer Instanzen, aber ohne Spezialauftrag an einen externen Prüfer oder Steuerberater, erkannt wurden. Dies ist bei 71% der befragten Unternehmen der Fall. Die am häufigsten aufgedeckten Risiken bestanden in formellen Mängeln wie fehlerhafte Deklarationen oder fehlende Belege. Allenfalls lässt sich dies damit erklären, dass derartige Mängel bereits durch den Beizug einfacher, aber wirkungsvoller Hilfsmittel wie MWST-Checklisten erkannt werden können. Ausserdem kann aufgrund des Antwortverhaltens festgestellt werden, dass Unternehmen mit Risiken bei der Vorsteuerdeklaration tendenziell auch Risiken bei der Umsatzsteuerdeklaration erkannt haben.



Am häufigsten ist der Auslöser für das Erkennen der Risiken im Bereich der Finanzbuchhaltung anzusiedeln. Dieser Umstand vermag allenfalls auch den vergleichsweise grossen Anteil derjenigen Fälle zu erklären, bei denen Risiken aufgrund von Hinweisen der externen Revisionsstelle aufgedeckt wurden. Auch Weiterbildung, sei es an Seminaren oder durch Selbststudium, scheint oftmals neue Impulse zu geben, die bestehende Vorgehensweise zu überdenken und Risiken bzw. Mängel zu identifizieren.



Ein statistischer Vergleich der identifizierten Risiken mit den Auslösern für deren Aufdeckung ergibt Folgendes:

- Falsche Umsatzsteuer- und Vorsteuerdeklaration werden tendenziell aufgrund von Abweichungen zwischen Finanzbuchhaltung und MWST-Abrechnung erkannt.
- Grosse Schwankungen zwischen den Quartalsabrechnungen scheinen ebenfalls ein Auslöser für das Aufdecken falscher Vorsteuerdeklarationen zu sein.
- Probleme beim Erstellen der MWST-Abrechnung führen tendenziell dazu, dass eine falsche Implementierung der Vorsteuerkürzungen identifiziert wird.

Jedes zweite Unternehmen kennt konkrete MWST-Risiken, die meistens aus Zeitnot nicht behandelt werden.

Wurde ein Risiko identifiziert, kann die Problemlösung beispielsweise aus finanziellen, personellen und/oder zeitlichen Gründen aufgeschoben werden. So gibt beinahe die Hälfte der Unternehmen (48%) an, dass MWST-Risiken bekannt sind, die noch nicht angegangen wurden. Interessanterweise ist der am häufigsten genannte Grund dafür weder ein schlechtes Kosten-Nutzen-Verhältnis der Problemlösung (24%) noch die als gering einzustufenden negativen Konsequenzen einer Aufdeckung durch die ESTV (30%). Deutlich am meisten genannt wird vor allem

Obwohl rund ein Fünftel der Unternehmen die Problemlösung wegen mangelnder Fachkenntnis auf-schieben, beurteilt die Mehrzahl die MWST-Kenntnisse ihrer Mitarbeiter als gut bis sehr gut.

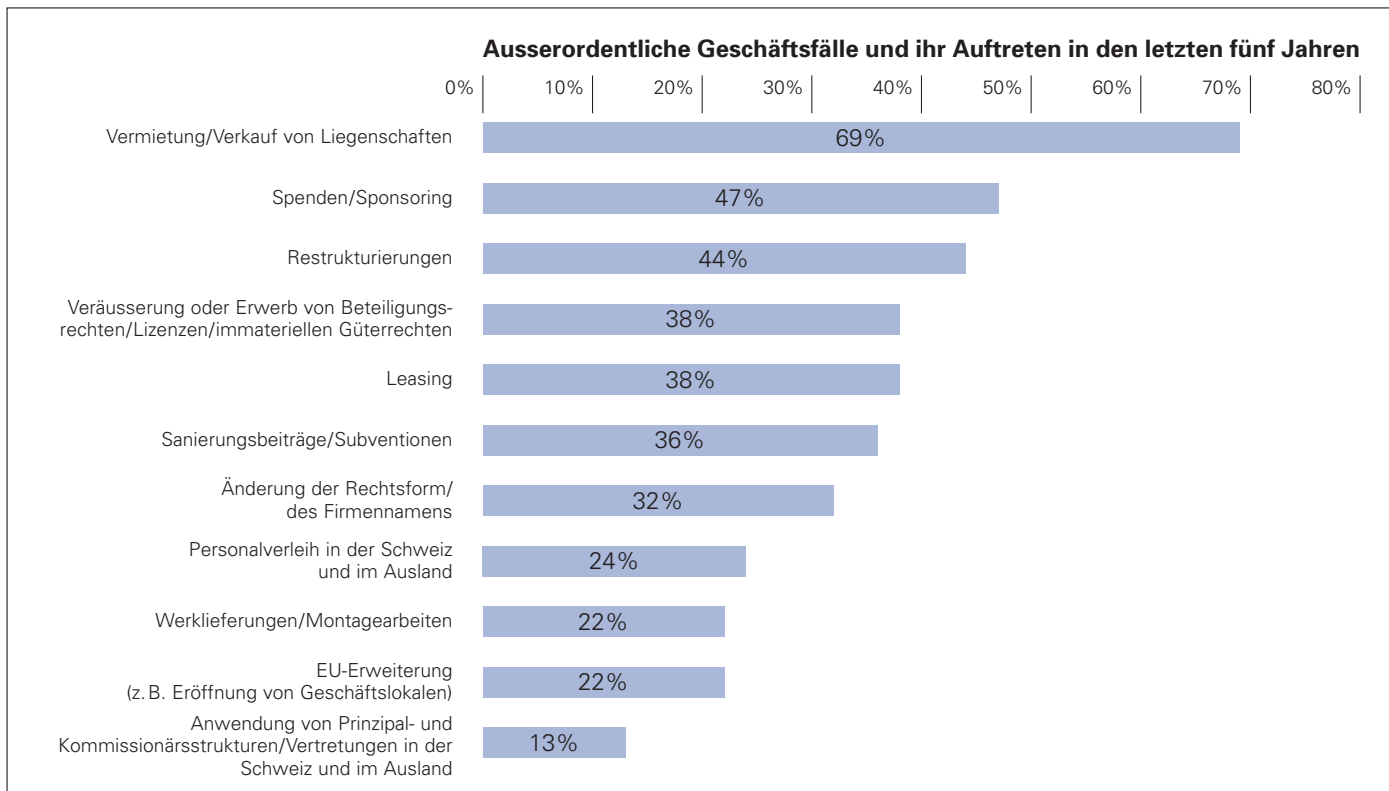
Zeitnot (62%). Ebenfalls vergleichsweise oft genannte Gründe sind unklare Vorgaben der Steuerbehörde (32%), Personalmangel im Bereich MWST-Management (30%) sowie mangelnde Fachkenntnisse (23%). Erwartungsgemäss kann ein Zusammenhang zwischen Zeitnot und Personalmangel festgestellt werden.

Dass mangelnde Fachkenntnisse ein Grund für das Ausbleiben von Massnahmen zur Behebung von MWST-Risiken sind, wird dadurch gestützt, dass knapp 12% der Umfrageteilnehmer die MWST-Kenntnisse derjenigen Mitarbeitenden, die für die MWST-Abwicklung zuständig sind, als ungenügend beurteilen. Zwischen diesen Unternehmen und dem Ausbleiben von Massnahmen aufgrund mangelnder Fachkenntnisse konnte denn auch ein Zusammenhang festgestellt werden. Insgesamt lässt sich aber dennoch eine Tendenz zu einer positiven Beurteilung der MWST-Kenntnisse erkennen. Dies äussert sich dahingehend, dass 70% der Unternehmen die MWST-Kenntnisse ihrer Mitarbeitenden als gut bis sehr gut einstufen (63% bzw. 7%), während 19% diesen lediglich genügende Kenntnisse im Bereich Mehrwertsteuer attestieren.

4.1.2 Behandlung ausserordentlicher Geschäftsfälle

Bereits die Handhabung von MWST-Risiken im Zusammenhang mit der ordentlichen Geschäftstätigkeit ist nicht einfach. Ungleich schwieriger ist die Aufgabe bei ausserordentlichen Geschäftsfällen wie Restrukturierungen oder Immobiliengeschäften. Solche Vorgänge treten unregelmässig auf und der konkrete Sachverhalt weist oft fallspezifische Besonderheiten hinsichtlich der Mehrwertsteuer auf. Unternehmen, welche die Mehrwertsteuer im Tagesgeschäft beherrschen, können sich deshalb nicht darauf verlassen, bei besonderen Transaktionen keinen MWST-Risiken ausgesetzt zu sein. Eine fallweise Prüfung der MWST-Risiken ist in solchen Fällen deshalb sinnvoll.

Die folgende Abbildung zeigt eine Auswahl ausserordentlicher Geschäftsfälle mit MWST-Risiken sowie den Anteil der Unternehmen, die solche Transaktionen in den vergangenen fünf Jahren durchgeführt haben. Daraus wird ersichtlich, dass Transaktionen mit Liegenschaften klar am häufigsten auftraten.

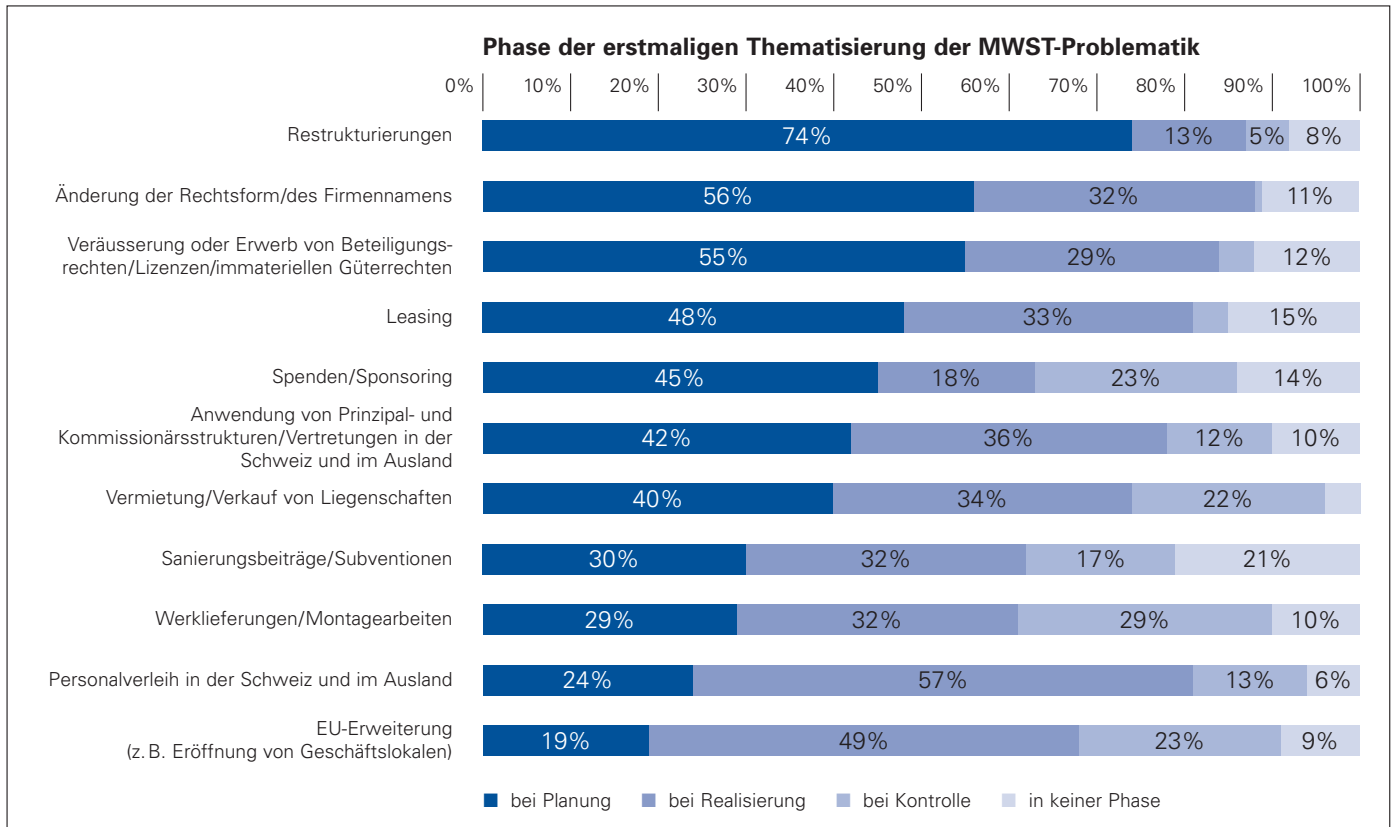


Die MWST-Problematik im Zusammenhang mit Immobilien soll kurz an einem Beispiel illustriert werden:

- Die steuerpflichtige Modena AG erstellte auf ihrem Fabrikareal ein neues Verwaltungsgebäude, welches sie zur Hälfte selber nutzt und zur Hälfte an die ebenfalls steuerpflichtige Udine AG vermietet. Damit auf den Baukosten von CHF 30 Mio. die gesamten Vorsteuern (CHF 2 280 000) geltend gemacht werden konnten, wurde für die Vermietung optiert.
- Nach bereits 18 Monaten musste der Mietvertrag mit der Udine AG aufgelöst werden, da diese nicht mehr in der Lage war, den finanziellen Verpflichtungen (CHF 150 000/Mt. zzgl. MWST) nachzukommen. Glücklicherweise konnte die Modena AG kurzfristig die ABC-Privatschule AG als Nachmieter finden, welche bereit war, ebenfalls eine Miete von CHF 150 000/Mt. zu entrichten.
- Die Tatsache, dass der Nachmieter nicht MWST-pflichtig ist, führt dazu, dass nicht weiter für die Vermietung optiert werden kann. Es kommt zu einer Nutzungsänderung. Von den auf den vermieteten Teil entfallenen Vorsteuern von CHF 1 140 000 müssen infolge Nutzungsänderung CHF 1 026 000 (18% von CHF 1 140 000) als Eigenverbrauchssteuer an die ESTV abgeführt werden. Die

Gestehungskosten für den vermieteten Teil des Gebäude (ohne Landanteil) steigen von CHF 15 Mio. auf rund CHF 16 Mio. Die aus der Vermietung erzielte Rendite wird demzufolge um 0,8%-Punkte sinken.

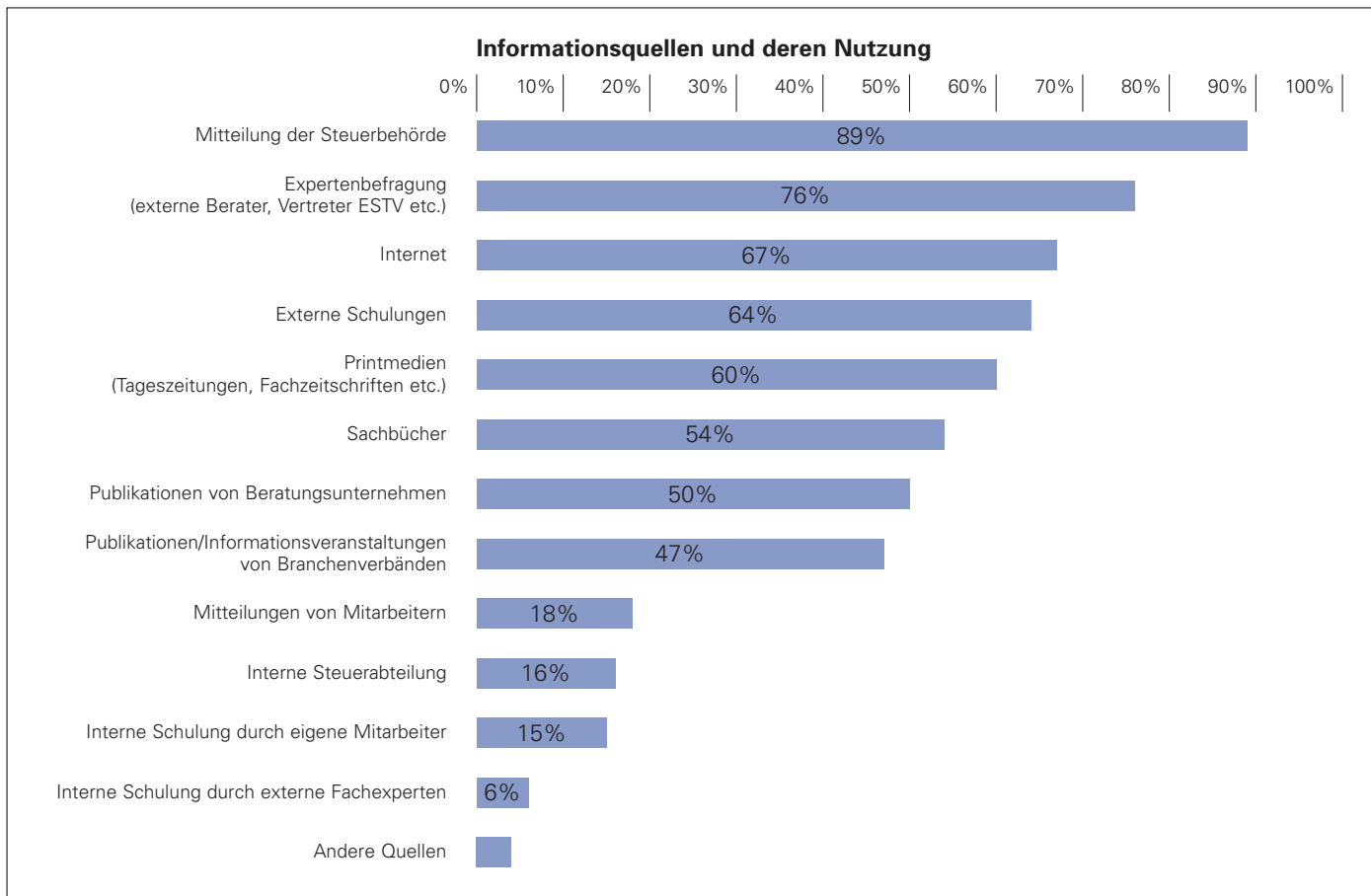
Die Prüfung ausserordentlicher Geschäftsfälle wird im Idealfall bereits während deren Planungsphase initiiert. Später ist es unter Umständen schwierig oder unmöglich, MWST-Konsequenzen auf Drittparteien zu überwälzen. So kann es dazu kommen, dass unvorhergesehene negative finanzielle Auswirkungen der Mehrwertsteuer auf das Unternehmen zurückfallen. Die Ergebnisse zeigen, dass die Mehrwertsteuer vor allem bei Restrukturierungen bereits in der Planungsphase thematisiert wird. Demgegenüber ist beim Personalverleih und der Erweiterung der Geschäftsaktivitäten in den EU-Raum bei einer Mehrheit der Unternehmen die Frage der Mehrwertsteuer erst bei der Umsetzung aufgegriffen worden. Schliesslich fällt auf, dass der Anteil derjenigen Unternehmen, die sich erst in der Kontrollphase der MWST-Problematik bewusst wurden, in einigen Geschäftsfällen verhältnismässig hoch ist. Dazu zählen die bei zahlreichen Unternehmen aufgetretenen Immobilientransaktionen sowie Spenden/Sponsoring, aber auch Werklieferungen/Montagearbeiten.



Im Zusammenhang mit Fragen der Mehrwertsteuer werden die Mitteilungen der Steuerbehörden von fast allen Unternehmen genutzt. Zusätzlich holen rund drei Viertel der Unternehmen Informationen von externen Experten ein.

4.1.3 Informationsquellen

Den Unternehmen stehen zahlreiche Möglichkeiten zur Verfügung, sich über aktuelle Entwicklungen im Bereich der Mehrwertsteuer zu informieren. Diese Informationsquellen sollten regelmässig und systematisch überwacht und ausgewertet werden. Die Aktualität der Informationsquellen ist dabei von grosser Bedeutung, da im Bereich der Mehrwertsteuer häufig neue Regelungen in Kraft treten bzw. bestehende Normen spezifiziert werden. Nachstehende Abbildung zeigt eine Auswahl von Informationsquellen und die Häufigkeit der Nutzung durch die Unternehmen.



Erwartungsgemäss werden die Mitteilungen der Steuerbehörde von fast allen Unternehmen genutzt. Sie scheinen jedoch interpretationsbedürftig, holen doch gut drei Viertel der Unternehmen zusätzlich Informationen bei externen Experten wie Steuerberatern ein. Demgegenüber stützen sich nur wenige Unternehmen auf interne Know-how-Träger ab. Die Nutzung des Internets zur Informationsbeschaffung scheint im Bereich der Mehrwertsteuer ebenfalls etabliert.

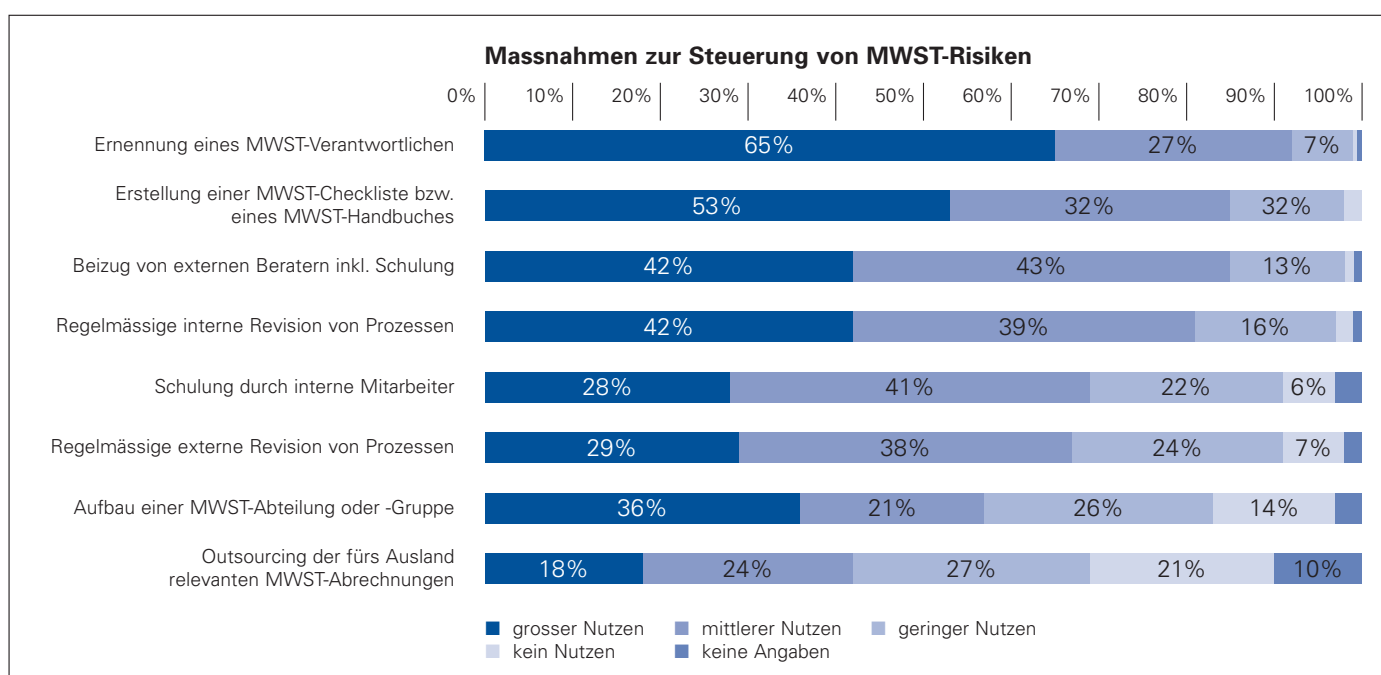
4.2 Steuerung und Kontrolle der MWST-Risiken

Basierend auf der Risikobeurteilung wird entschieden, wie die Risiken zu behandeln sind. Überschreitet das Risikopotenzial die in der Priorisierung definierte Marke, werden in einer nächsten Stufe Massnahmen zur Bewältigung eingeleitet. Deren Auswirkungen sind in der Folge regelmässig zu kontrollieren. Somit resultieren aus der konsequenten Implementierung des Risikomanagementprozesses Massnahmen für die Risikobewältigung, begleitet bzw. gefolgt von Prozessen zu deren laufender Überwachung und Verbesserung.

4.2.1 Massnahmen zur Verminderung von MWST-Risiken

Zur Bewältigung der MWST-Risiken stehen verschiedene Massnahmen zur Verfügung. Grundsätzlich können Risiken vermieden, überwältigt oder vermindert

werden. Die Risikovermeidung erfolgt durch die Aufgabe der mit dem Risiko ursächlich verbundenen Tätigkeit, was im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer in der Regel keine Möglichkeit darstellt. Gleiches gilt für die Risikoüberwälzung an Dritte. Eine Verminderung der MWST-Risiken ist demgegenüber durch aufeinander abgestimmte personelle, organisatorische oder technische Massnahmen möglich. Nachstehende Abbildung gibt einen Überblick über solche Massnahmen und wie deren Nutzen von den Unternehmen beurteilt wird.



Ein MWST-Verantwortlicher, aber auch Checklisten und Handbücher werden neben dem Beizug externer Berater als geeignetste Massnahmen zur Senkung der MWST-Risiken betrachtet.

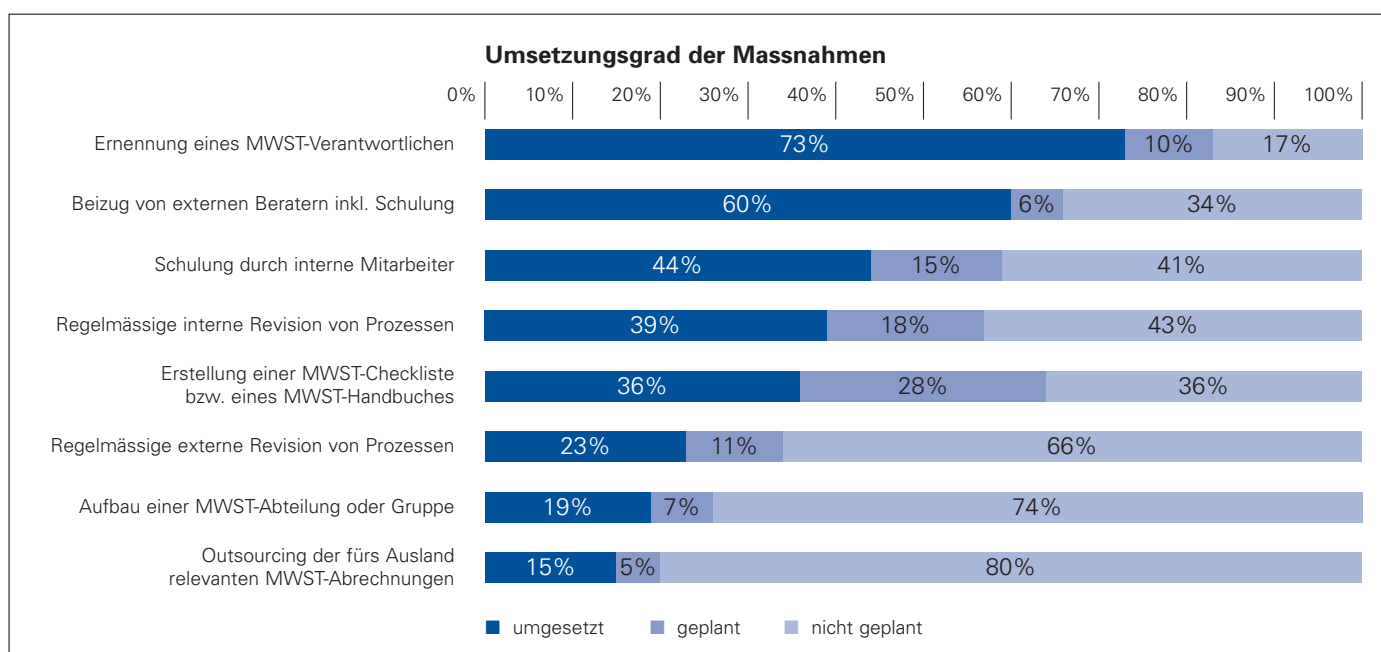
Bei der Umsetzung besteht insbesondere bei der Entwicklung von Checklisten und Handbüchern noch Handlungsbedarf.

Abgesehen von wenigen Ausnahmen werden die aufgelisteten Massnahmen von der Mehrheit der Unternehmen als nützlich bis sehr nützlich erachtet. Der grösste Nutzen wird in der Ernennung eines MWST-Verantwortlichen gesehen, gefolgt von der Erstellung von Checklisten und Handbüchern sowie dem Beizug externer Berater. Einzig beim Aufbau einer MWST-Abteilung und dem Outsourcing der fürs Ausland relevanten MWST-Abrechnungen besteht ein eher heterogenes Urteil hinsichtlich des Nutzens. Eine Begründung ist darin zu sehen, dass diese Möglichkeiten nur bei sehr grossen Unternehmen in Frage kommen.

Es stellt sich jedoch die Frage, inwieweit die Massnahmen in den Unternehmen bereits umgesetzt oder zumindest geplant sind. Der Einsatz eines MWST-Verantwortlichen ist weit verbreitet, während der Aufbau einer MWST-Gruppe mit steigenden Umsätzen vermehrt vollzogen wird. Auch der Beizug externer Berater ist bei einer Mehrheit der Unternehmen üblich. Demgegenüber wird eine regelmässige externe Revision der Prozesse nur von knapp einem Viertel der Unternehmen veranlasst und ist auch nur bei wenigen Unternehmen geplant. MWST-Checklisten bzw. MWST-Handbücher, deren Nutzen als hoch eingestuft wird,

werden noch vergleichsweise wenig genutzt. Ihr Einsatz ist aber bei vielen Unternehmen beabsichtigt.

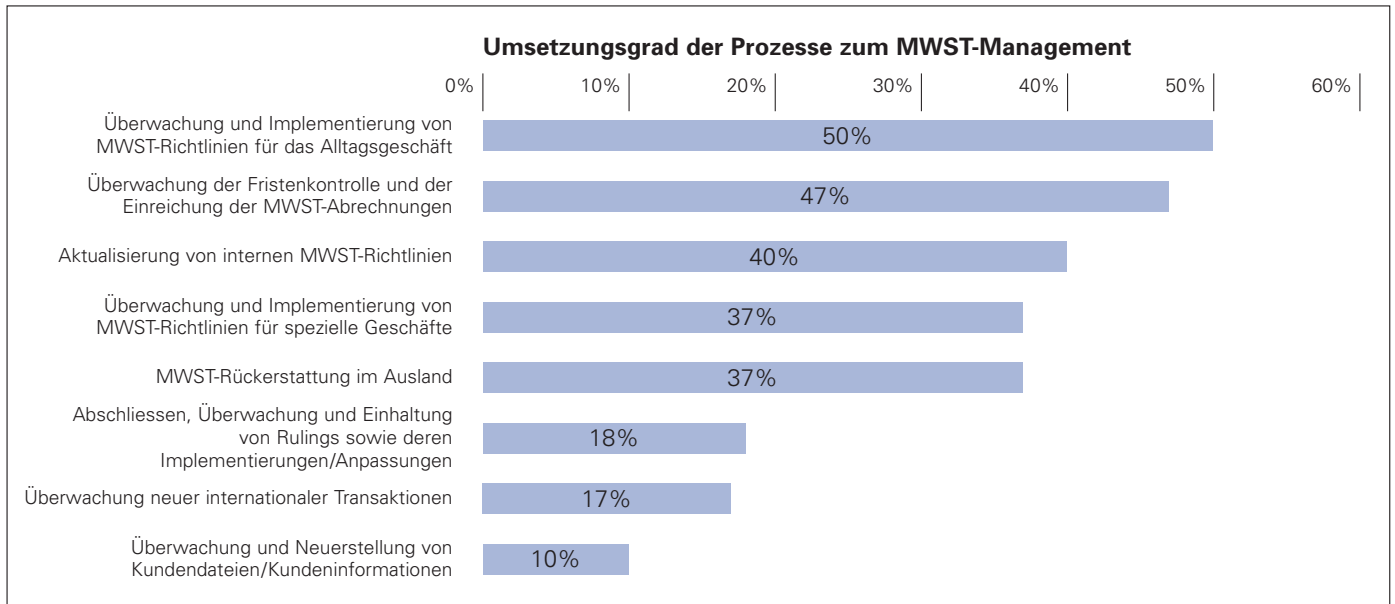
Erwartungsgemäss werden Massnahmen mit hohem Nutzen eher umgesetzt.



Zwei von fünf Unternehmen haben keinen Prozess für das Management der Mehrwertsteuer definiert.

4.2.2 Prozesse zur Überwachung von MWST-Risiken

Die Verminderung von MWST-Risiken kann nicht allein durch einen einmaligen Erlass von Massnahmen erreicht werden. Die Entwicklungen im Bereich der Mehrwertsteuer müssen kontinuierlich überwacht und beurteilt werden. Interne und externe Veränderungen sind zu berücksichtigen und auf MWST-Risiken zu überprüfen. Ergeben sich für das Unternehmen relevante Veränderungen, so ist zu gewährleisten, dass diese raschmöglichst berücksichtigt werden. Dazu bedarf es der Einrichtung verschiedener Prozesse zur Überwachung und Verbesserung der Abwicklung der Mehrwertsteuer. Allerdings geben nur etwas mehr als die Hälfte der Unternehmen (59%) an, dass sie über definierte Prozesse für das Management der Mehrwertsteuer verfügen.

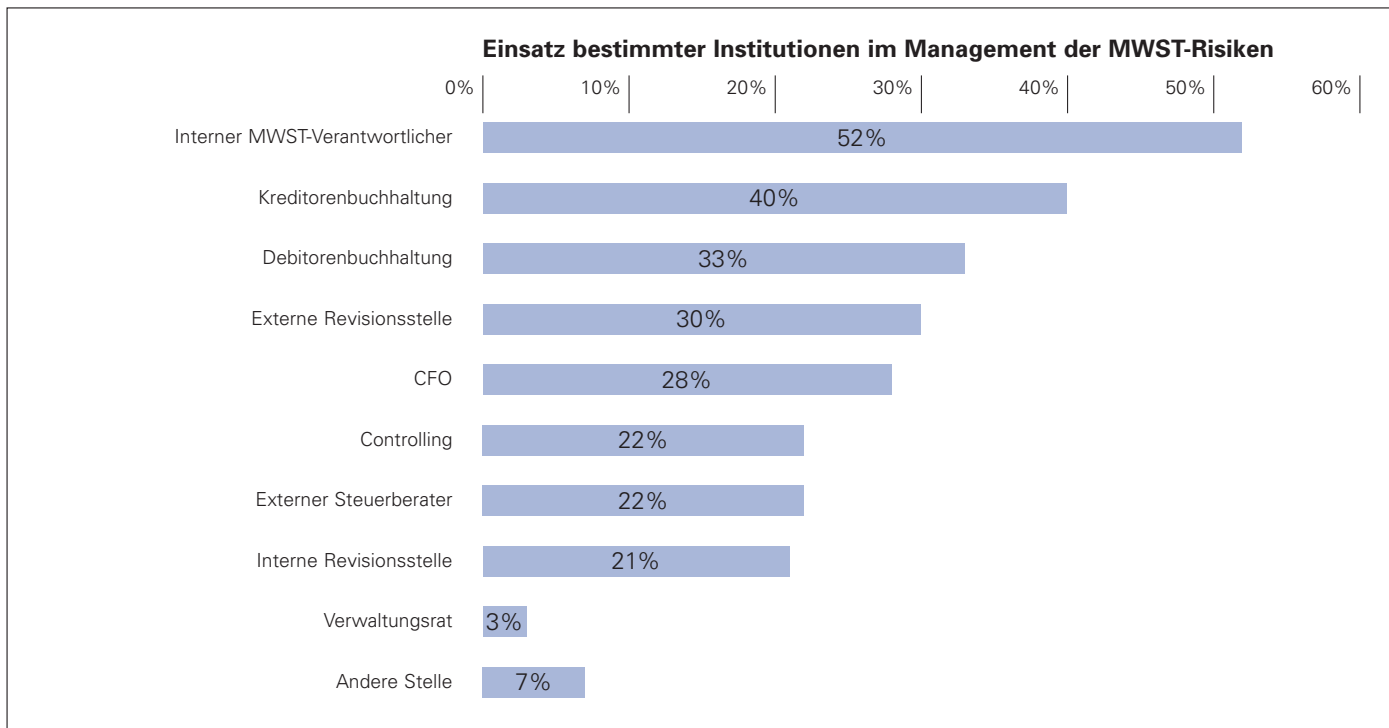


Die meisten der Unternehmen überprüfen die Prozesse regelmässig (89%), wobei die Periodizität unterschiedlich ist. Die Prüfung erfolgt entweder monatlich (13%), quartalsweise (20%), halbjährlich (13%) oder jährlich (25%). Rund ein Viertel der Unternehmen, die ihre Prozesse regelmässig überprüfen, macht keine Angabe zu den Prüfungsintervallen.

Das Management der MWST-Risiken wird in erster Linie dem MWST-Verantwortlichen übertragen. Sein Nutzen wird auch als äusserst gross eingeschätzt.

4.3 Aufgaben beim Management der MWST-Risiken

Das Management von MWST-Risiken erfordert eine sachgerechte Aufteilung der Aufgaben und Verantwortungen auf verschiedene Funktionen und Führungsebenen. Die Unternehmen wurden deshalb gefragt, in welcher Phase des Risikomanagementprozesses unternehmensinterne und -externe Institutionen eingesetzt werden und wie sie deren Nutzen beurteilen. Im Folgenden werden diese Institutionen und deren Rolle beim Management der MWST-Risiken aus theoretischer Sicht kurz vorgestellt und den Angaben der Unternehmen gegenübergestellt.



■ Verwaltungsrat

Dem Verwaltungsrat obliegt unter anderem die Ausgestaltung des Rechnungswesens, die Etablierung eines adäquaten internen Kontrollsystems sowie die Beurteilung der Funktionsfähigkeit des Risikomanagements. Im Rahmen dieser Aufgaben hat der Verwaltungsrat die Voraussetzungen dafür zu schaffen, dass die Mehrwertsteuer korrekt abgewickelt und damit einhergehende Risiken in angemessener Weise berücksichtigt werden.

Der Verwaltungsrat nimmt nur bei 6 der befragten Unternehmen aktiv am MWST-Risikomanagementprozess teil. Dabei ist er in die Phasen Identifikation und/oder Kontrolle involviert. Die Beurteilung des Nutzens des Verwaltungsrats als aktiver Teilnehmer am MWST-Management fällt tief aus.

■ CFO

Als Verantwortlicher für die finanzielle Gesamtführung des Unternehmens und Vorgesetzter verschiedener Organisationseinheiten, die unmittelbar in die Abwicklung der Mehrwertsteuer involviert sind, trägt der Chief Financial Officer (CFO) die operative Gesamtverantwortung für das Management der MWST-Risiken.

Bei 28% der Unternehmen beteiligt sich der CFO regelmässig am MWST-Risikomanagement. Sein Einsatzgebiet ist hierbei nicht auf einzelne Phasen beschränkt. Je nach Unternehmen wirkt er jedoch in ganz unterschiedlichen

Phasen des Risikomanagementprozesses mit. In der Regel wird die Mitwirkung des CFO am Risikomanagementprozess als nützlich erachtet.

■ Interner MWST-Verantwortlicher

Der interne MWST-Verantwortliche plant, koordiniert und überwacht das Management der MWST-Risiken. Er dient sowohl betriebsintern als auch nach aussen als Anlaufstelle für MWST-Fragen. Der MWST-Verantwortliche hat dafür zu sorgen, dass die Mehrwertsteuer adäquat im Risikomanagementprozess berücksichtigt wird. Er stellt sicher, dass die verschiedenen Institutionen die MWST-Probleme in ihrer Tätigkeit gebührend beachten und dient als Wissensintermediär bei der Lösung dieser Probleme.

Die Umfrage ergab, dass der MWST-Verantwortliche verglichen mit den anderen Instanzen im MWST-Risikomanagementprozess weitaus am meisten involviert ist. Auffallend ist, dass er nur bei 52% der Unternehmen am Risikomanagementprozess beteiligt ist, obwohl 73% über einen MWST-Verantwortlichen verfügen. In der Regel wirkt der MWST-Verantwortliche in allen Phasen des Risikomanagementprozesses mit. Der Nutzen des MWST-Verantwortlichen wird von einer deutlichen Mehrheit als hoch bezeichnet.

■ Controlling

Als Koordinations- und Informationszentrum des Unternehmens kann das Controlling dazu eingesetzt werden, die zur Identifikation und Analyse der MWST-Risiken erforderlichen Informationen bereitzustellen. Während der Steuerung und Kontrolle der Geschäftsaktivitäten hat das Controlling die MWST-Situation des Unternehmens kontinuierlich zu verfolgen.

Bei 22% der Umfrageteilnehmer ist das Controlling als Institution im MWST-Risikomanagement verankert, wobei das Controlling in sämtlichen Prozessphasen zum Einsatz kommt. Je nach Unternehmen ist es jedoch in ganz unterschiedlichen Prozessphasen involviert und wird in den meisten Fällen als nutzbringend beurteilt.

■ Finanzbuchhaltung

Die Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung tragen eine grosse Verantwortung für die formell korrekte Abwicklung der Mehrwertsteuer. Sie haben dafür zu sorgen, dass die Rechnungsstellung die formellen Kriterien der ESTV erfüllt sowie sämtliche erforderlichen Belege und Formulare vorhanden sind.

Sowohl die Kreditoren- als auch die Debitorenbuchhaltung bilden beim Risikomanagementprozess eine wichtige Stütze (40%/33%). Sie wirken bei allen Phasen des Prozesses mit, insbesondere bei der Identifikation der MWST-Risiken. Dies ist auf ihr eigentliches Tätigkeitsgebiet zurückzuführen. Es ist jedoch unternehmensabhängig, in welche Phasen des Risikomanagementprozesses die Finanzbuchhaltung eingebunden ist. Der Nutzen ihrer Teilnahme an den jeweiligen Prozessphasen wird als hoch eingeschätzt.

■ Interne Revisionsstelle

Die Interne Revisionsstelle als «verlängerter Arm» des Verwaltungsrates kann sowohl durch die unterstützende Funktion, die sie im Risikomanagementprozess einnimmt, als auch durch die Überprüfung und Bewertung des IKS zur Verbesserung des Managements der MWST-Risiken beitragen.

Sie wirkt bei 21% der Unternehmen im MWST-Management mit. Ihr Fokus liegt auf der Identifikation und der Überwachung. Der Einsatz der internen Revisionsstelle wird in der Regel als nützlich erachtet.

■ Externe Revisionsstelle

Obwohl die Prüfung des Unternehmens auf MWST-Risiken nicht zu den Kernaufgaben der externen Revisionsstelle gehört, kann die Revisionsstelle im Rahmen ihrer ordentlichen Tätigkeit MWST-Risiken erkennen, welche sie den verantwortlichen Instanzen mitteilt.

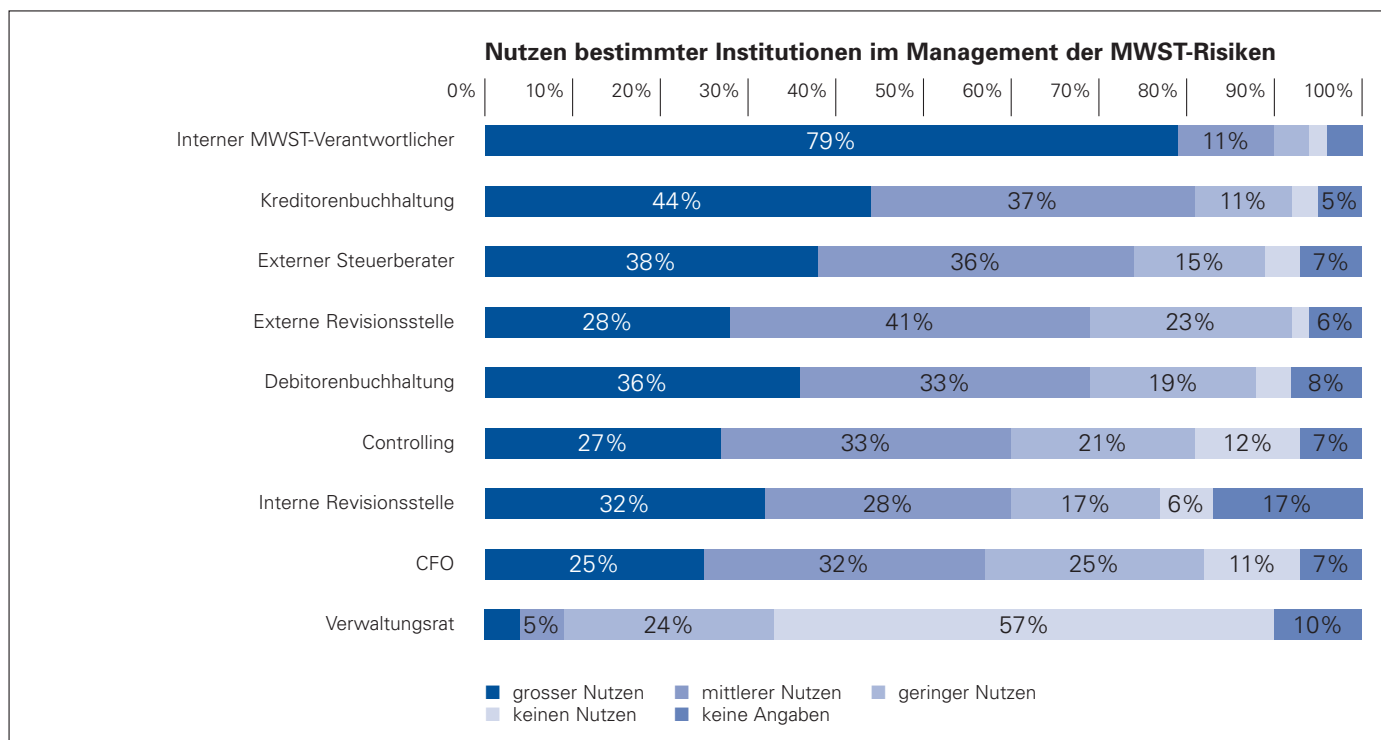
Von 30% aller Unternehmen wird die externe Revisionsstelle als Teil des Risikomanagementprozesses betrachtet. Dabei wirkt sie aber nie bei der Kontrolle der MWST-Risiken mit, sondern ist in den jeweiligen vorangegangenen Phasen präsent. Vergleicht man die externe mit der internen Revisionsstelle, stellt man erstaunlicherweise fest, dass die externe Revisionsstelle insbesondere bei der Identifikation und Analyse der Risiken viel stärker zum Einsatz kommt als die interne. Ihre Nutzenbeurteilung entspricht diesem Muster und fällt deutlich höher aus als diejenige der internen Revisionsstelle.

■ Externe Steuerberater

Externe Steuerberater können die MWST-Situation des Unternehmens analysieren und Verbesserungsvorschläge einbringen. Externe Steuerberater können auch zur Klärung von Einzelfragen hinzugezogen werden.

Insgesamt 22% der Unternehmen binden externe Steuerberater in die Identifikation, Analyse, Steuerung und Kontrolle der MWST-Risiken ein. Schwergewichtig werden sie in der Risikoanalyse eingesetzt. Demgegenüber wirken sie bei der Steuerung und Kontrolle selten mit. Der Nutzen des Beitrags der externen Steuerberater wird, ähnlich wie bei der externen Revisionsstelle, von über zwei Dritteln der Unternehmen als mittel bis hoch eingestuft.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass der Beitrag der vorgestellten Instanzen zum Management der MWST-Risiken als tendenziell positiv beurteilt wird. Kein aktiver Beitrag wird demgegenüber vom Verwaltungsrat erwartet.

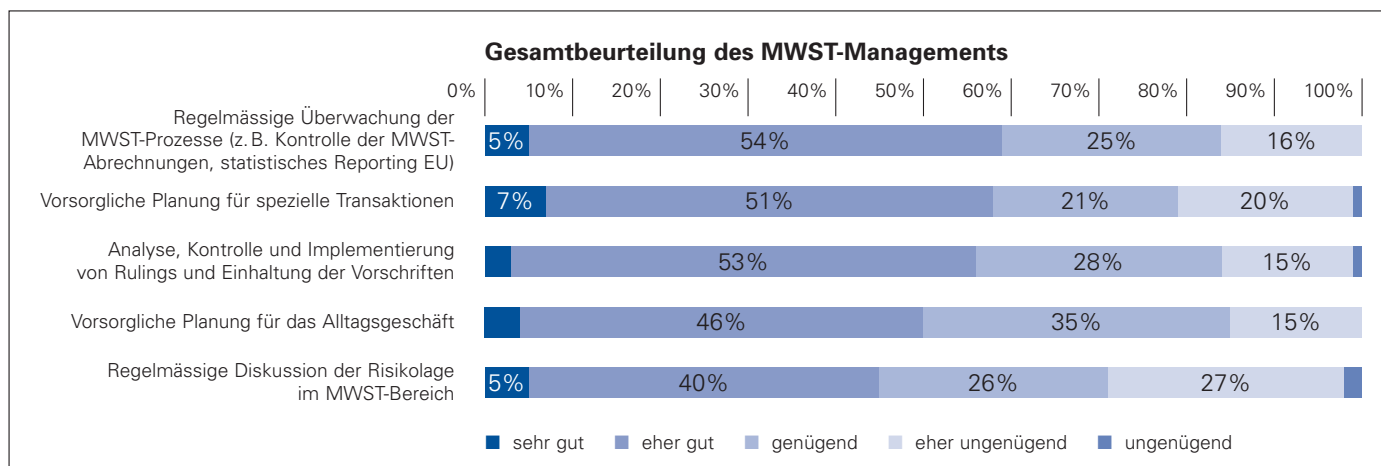


Die Unternehmen bezeichnen das MWST-Management in der Regel als gut. Der grösste Verbesserungsbedarf scheint bei der regelmässigen Diskussion der Risikolage zu bestehen.

4.4 Gesamtbeurteilung des MWST-Managements

Zusammenfassend gilt, dass das Management der MWST-Risiken den Einsatz verschiedener, aufeinander abgestimmter Massnahmen erfordert wie die Einsetzung eines MWST-Verantwortlichen oder die Erstellung von MWST-Checklisten. Gleichzeitig müssen Prozesse zur kontinuierlichen Verbesserung des MWST-Managements etabliert werden. Dazu gehören eine regelmässige Überprüfung und Aktualisierung der MWST-Richtlinien. Die Risikolage im MWST-Bereich ist kontinuierlich zu überwachen und zu diskutieren, und neue Vorschriften sind sorgfältig zu analysieren. Dabei gilt es nicht nur das Tagesgeschäft zu berücksichtigen. Auch ausserordentliche Transaktionen bergen MWST-Risiken in sich, die möglichst bereits in der Planungsphase erkannt, analysiert und bewältigt werden müssen.

Die Abbildung zeigt, wie die Unternehmen ihr MWST-Management hinsichtlich dieser Aspekte beurteilen. Daraus lässt sich schliessen, dass 50 bis 60% ihr MWST-Management als eher gut bis sehr gut erachten. Der grösste Verbesserungsbedarf scheint bei der regelmässigen Diskussion der Risikolage zu bestehen. Mehr als die Hälfte der Unternehmen beurteilen diesen Aspekt des MWST-Managements als ungenügend bis genügend.



4.5 Optimierungsmöglichkeiten

Ein umfassendes MWST-Management befasst sich nicht nur mit den Risiken der Mehrwertsteuer, sondern nutzt auch deren Chancen im Sinne der Steueroptimierung. Je nach Sachverhalt bieten sich verschiedene Massnahmen an, welche im Folgenden kurz vorgestellt werden. Gleichzeitig wird aufgezeigt, welche Möglichkeiten die Unternehmen als notwendig erachten bzw. bereits nutzen.

■ Einlageentsteuerung

Die Einlageentsteuerung ermöglicht unter Einhaltung gewisser Bedingungen die nachträgliche Geltendmachung des Vorsteuerabzugs für MWST-Pflichtige.

■ Optierung

Der Vorsteuerabzug wird nur auf MWST-pflichtigen Umsätzen gewährt. Es kann deshalb lohnend sein, freiwillig der Abrechnungspflicht zu unterstehen bzw. ausgenommene Umsätze zu versteuern.

■ Gruppenbildung/-erweiterung

Das MWST-Gesetz erlaubt Abrechnungspflichtigen im Verbundverhältnis (z. B. Konzerne) als MWST-Gruppe aufzutreten. Die Abrechnungspflicht gegenüber der ESTV wird damit nur von einem Unternehmen wahrgenommen. Die Gruppenbesteuerung ermöglicht insbesondere Optimierungsmöglichkeiten im Bereich des Cash Managements. Es lässt sich die Tendenz feststellen, dass Unternehmen mit steigenden Umsätzen von dieser Möglichkeit Gebrauch machen.

■ Verlagerungsverfahren

Es besteht die Möglichkeit, die auf der Einfuhr erhobene Mehrwertsteuer nicht der Eidgenössischen Zollverwaltung, sondern auf Bewilligung hin der ESTV abzuliefern, falls die Voraussetzungen erfüllt sind. Dies bringt Vorteile für das Cash Management.

■ **Unterstellungserklärung**

Gemäss heutiger Praxis bietet die Unterstellungserklärung für ausländische Lieferanten eine Vereinfachungsmöglichkeit, welche ihnen erlaubt, als Importeur der Waren in der Schweiz aufzutreten. Dadurch lassen sich die administrativen Aufwendungen reduzieren.

■ **Meldeverfahren**

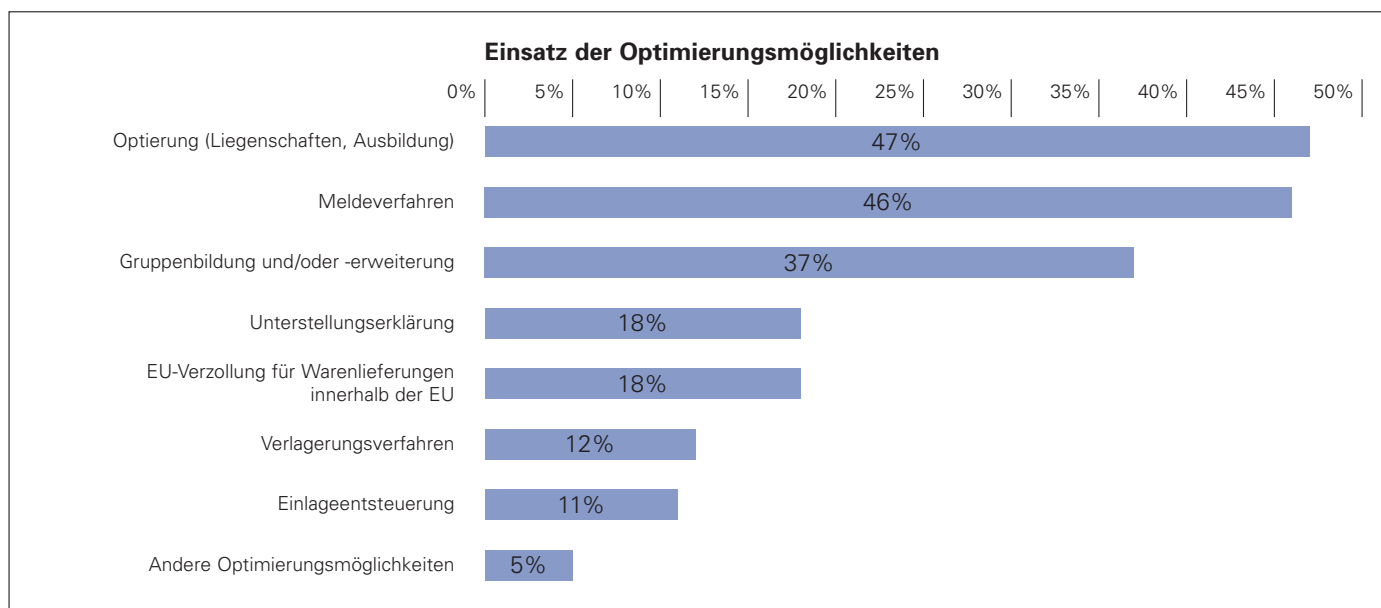
Gemäss gesetzlichen Bestimmungen muss die MWST-Pflicht bei Umstrukturierungen von Unternehmen durch Meldung erfolgen. Damit wird auf die Entrichtung der Mehrwertsteuer verzichtet, was Cashflow-Vorteile mit sich bringen kann.

■ **EU-Verzollung für Warenlieferung innerhalb der EU**

Diese Optimierungsmöglichkeit (Cashflow) kann in den EU-Ländern gemäss der 6. EU-Richtlinie gewählt werden. Eine wichtige Voraussetzung für die Anwendung der EU-Verzollung ist, dass eine EU-MWST-Registrierung vorhanden ist. Nicht zu erstaunen vermag, dass Unternehmen mit steigendem Export- oder Umsatzanteil von diesen Optimierungsmöglichkeiten Gebrauch machen.

Die Optierung ist die am häufigsten genutzte Optimierungsmöglichkeit.

Optimierungsmöglichkeiten im MWST-Management sehen die Unternehmen vor allem in der Optierung sowie dem Meldeverfahren. Möglichkeiten wie das Verlagerungsverfahren oder die Einlageentsteuerung werden vergleichsweise selten genutzt.



5 Aufgaben und Nutzen der externen Revisionsstelle

Die Revisionsstelle ist die für die Prüfung der Jahresrechnung zuständige Instanz und wird dadurch im Rahmen der Prüfungstätigkeit mit der Mehrwertsteuer konfrontiert. Durch die immer grösser werdende Rolle, welche die Mehrwertsteuer im betrieblichen Alltag einnimmt, stellt sich vermehrt die Frage, welche Funktion die Revisionsstelle in Bezug auf die MWST-Risiken der Unternehmen hat.

5.1 Mehrwertsteuer in der Abschlussprüfung

Die Mehrwertsteuer kann die Tätigkeit der externen Revisionsstelle in verschiedenen Phasen der Prüfung tangieren:

■ Prüfungsvorbereitung

Insbesondere im Rahmen des «Risk Assessment» sind Überlegungen zur Mehrwertsteuer anzustellen. Es geht darum, aufgrund der bisherigen Kenntnisse, der Branchenzugehörigkeit sowie der Geschäftstätigkeit des Kunden die Relevanz und mögliche Einflüsse von MWST-Risiken auf die Jahresrechnung und im Hinblick auf das Revisionstestat zur Jahresrechnung zu erkennen.

■ Prüfungsplanung

In Abhängigkeit zu Erkenntnissen aus der Prüfungsvorbereitung sind mehr oder weniger umfangreiche Prüfungen der Mehrwertsteuer zu planen. Die Mehrwertsteuer ist als eigenständige Bilanzposition und impliziter Bestandteil nahezu aller Transaktionsarten stets zu berücksichtigen.

■ Prüfungsdurchführung

Bei der Prüfungsdurchführung ist als erstes das Risikobewusstsein des Kunden für die Mehrwertsteuer abzuschätzen. Allenfalls sind die geplanten Prüfschritte (Umsatzsteuerabstimmung, Exportnachweise etc.) anzupassen. Die ordentliche Revision beinhaltet keine umfassenden Untersuchungen hinsichtlich der Einhaltung des MWST-Gesetzes. Angesichts der sachlichen Zusammenhänge wird die Mehrwertsteuer meist in Verbindung mit anderen Prüfschwerpunkten wie Umsatzlegung, Investitionsprozess oder Sanierung bearbeitet.

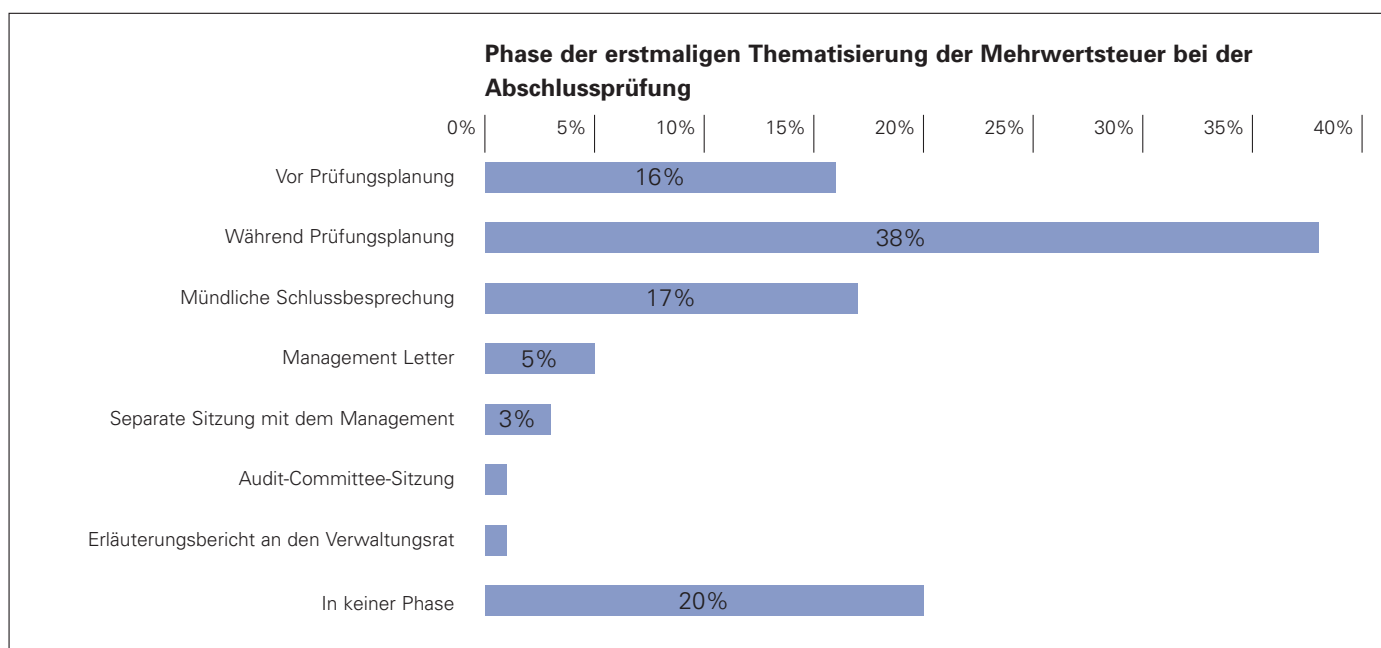
■ Prüfungsabschluss

In dieser Phase müssen allfällige MWST-Risiken – soweit möglich – quantifiziert und deren Einfluss auf die Jahresrechnung beurteilt werden.

■ Berichterstattung

Entsprechend der Wesentlichkeit der vorhandenen MWST-Risiken erfolgt die Berichterstattung. Schlussbesprechung, Management Letter, Berichterstattung an den Verwaltungsrat und als stärkste Massnahme Anmerkungen im Revisionstestat zur Jahresrechnung sind die verfügbaren Kommunikationsmittel.

Die befragten Unternehmen werden in ganz unterschiedlichen Phasen der Jahresabschlussprüfung von ihrer Revisionsstelle mit dem Thema Mehrwertsteuer konfrontiert. Meist wird die Mehrwertsteuer im Zusammenhang mit der Prüfungsplanung thematisiert. In vergleichsweise vielen Fällen wird der Verwaltungsrat oder das Management jedoch erst in der Abschlussphase der Prüfung auf Fragen der Mehrwertsteuer angesprochen, am häufigsten während der Schlussbesprechung. Bei jedem fünften Unternehmen ist die Mehrwertsteuer während der Abschlussprüfung kein Thema.

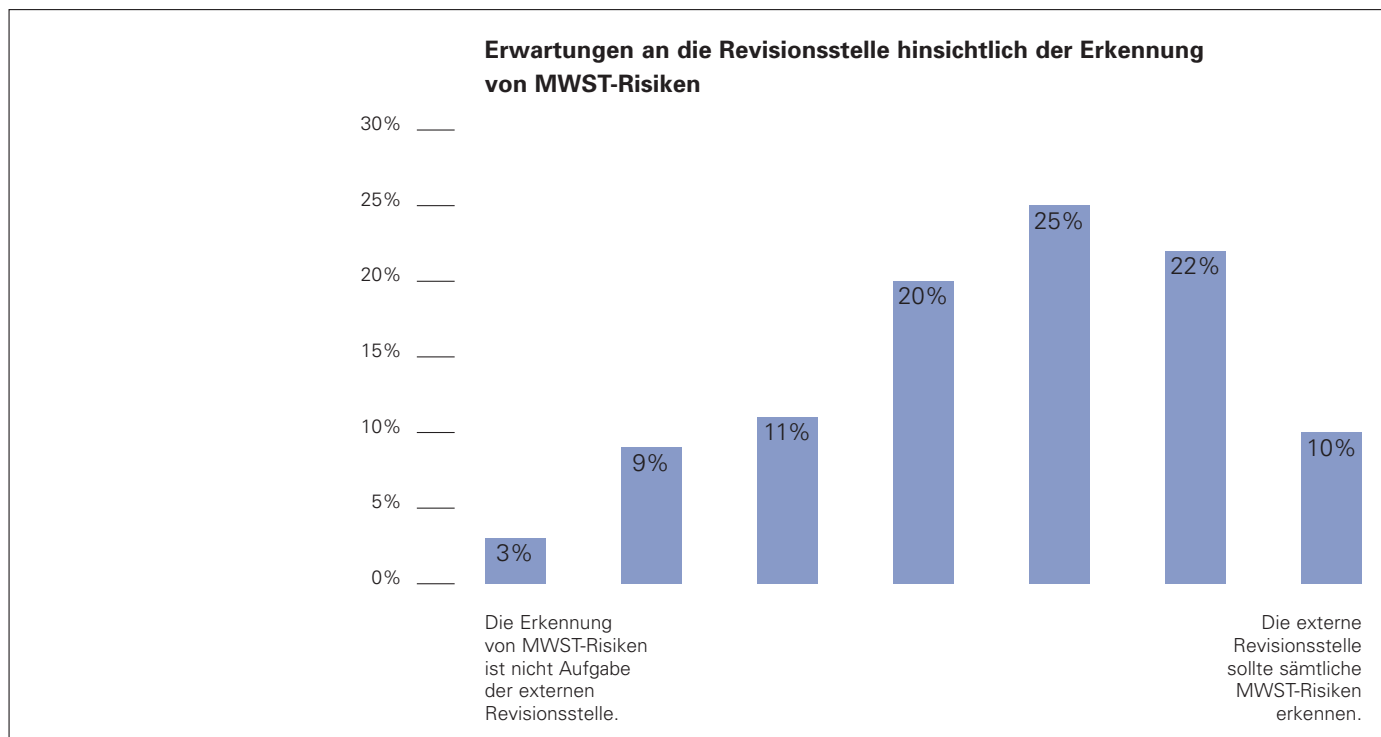


5.2 Erwartungen der Unternehmen

Im Zusammenhang mit der Tätigkeit der externen Revisionsstelle wird oft auf den so genannten «Expectation Gap» verwiesen. Die Erwartungshaltung der Adressaten des Revisionsberichts geht oft über den gesetzlichen Auftrag der Revisionsstelle hinaus. Dies wird vor allem dann zu einem Thema, wenn im Rahmen einer MWST-Revision durch die ESTV Mängel aufgedeckt werden, die finanzielle Konsequenzen für das geprüfte Unternehmen nach sich ziehen.

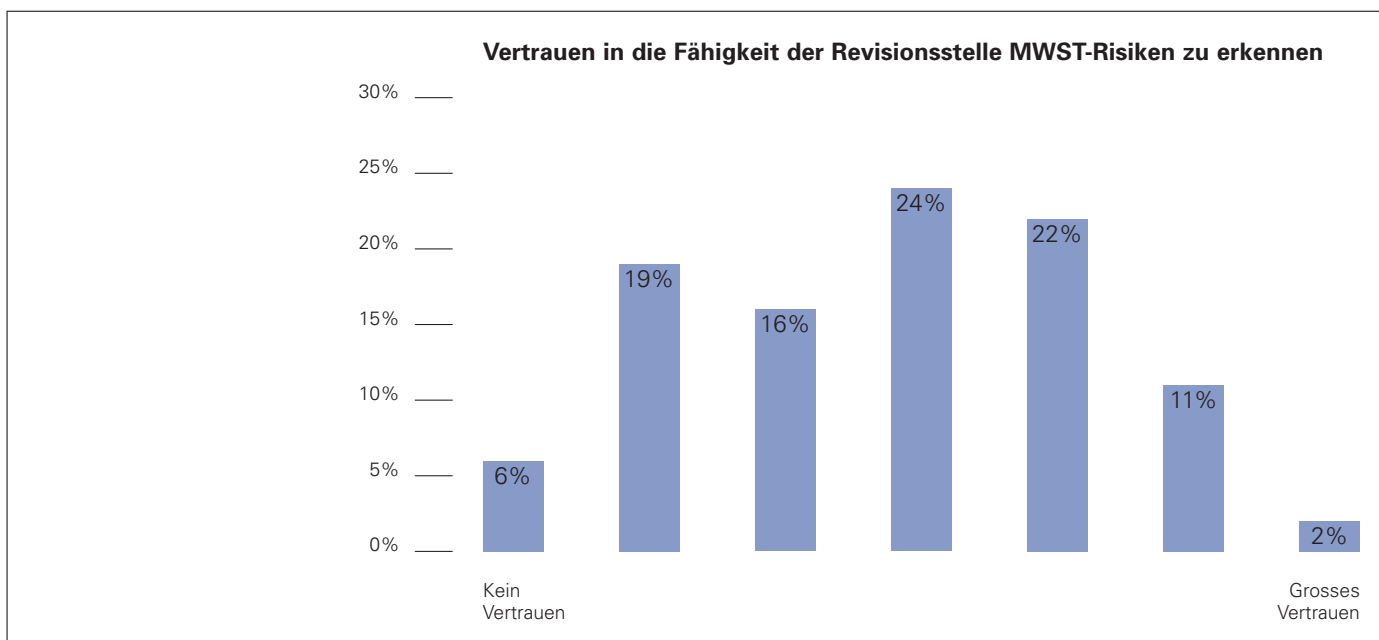
Die Unternehmen sind tendenziell der Meinung, dass die Revisionsstelle MWST-Risiken erkennen sollte.

Es wurde deshalb untersucht, wie die Erwartungshaltung der Unternehmen an die externe Revisionsstelle bezüglich der Prüfung von MWST-Risiken ist. Ist das Erkennen von MWST-Risiken keine Aufgabe der externen Revisionsstelle, oder sollte die Revisionsstelle sämtliche MWST-Risiken erkennen? Wie die Auswertungen zeigen, sind die Unternehmen tendenziell der Meinung, dass eher Letzteres gegeben sein sollte. Es zeigt sich zudem, dass die Leiter der Finanzbuchhaltung tendenziell eine höhere Erwartung an die Revisionsstelle haben. Bei den Verantwortlichen der Steuerabteilung hingegen ist diese Erwartungshaltung tiefer.



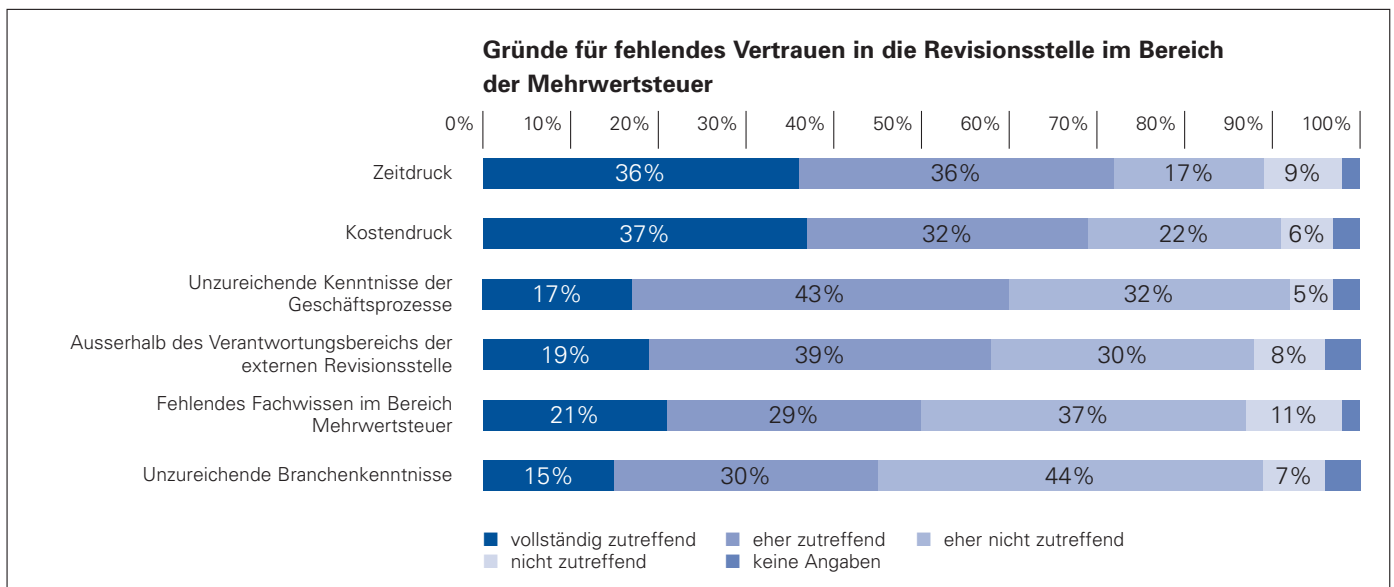
Das Vertrauen in die Revisionsstelle ist heterogen.

Das Vertrauen in die Fähigkeit der Revisionsstelle, MWST-Risiken zu erkennen, ist demgegenüber eher heterogen. Es lässt sich keine Tendenz feststellen, dass Unternehmen, welche eine hohe Erwartungshaltung haben, auch eher den Fähigkeiten der Revisionsstelle vertrauen. Es kann aber gesagt werden, dass die Leiter der Steuerabteilung tendenziell wenig Vertrauen in die Arbeit der Revisionsstelle bzgl. des Aufdeckens von MWST-Risiken haben.



Das zum Teil fehlende Vertrauen in die Revisionsstelle basiert vielfach auf dem Kosten- und Zeitdruck im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung.

Verschiedene Ursachen können zu fehlendem Vertrauen der Unternehmen in die Tätigkeit der Revisionsstelle im Bereich des MWST-Managements führen. Die Unternehmen sind überwiegend der Meinung, dass der Kosten- und Zeitdruck im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung eine solche Ursache darstellt. Ebenfalls als eher zutreffend erachten die Unternehmen den Sachverhalt, dass die Revisionsstelle über unzureichende Kenntnisse der Geschäftsprozesse verfügt und die Prüfung der MWST-Risiken ausserhalb des Verantwortungsbereichs der externen Revisionsstelle liegt. Das Problem fehlenden Fachwissens der Revisionsstelle im Bereich Mehrwertsteuer wird demgegenüber eher heterogen beurteilt.



6 Erfahrungen aus der Revisionspraxis der ESTV

In vorliegendem Interview schildert Herr Jürg Zimmermann als MWST-Revisor der ESTV seine Erfahrungen mit MWST-Risiken und dem MWST-Management der Unternehmen. Herr Zimmermann ist eidg. dipl. Steuerexperte und arbeitet seit 1997 bei der ESTV. Nebenberuflich ist er als Dozent tätig und Mitherausgeber des Arbeitshandbuchs «Mehrwertsteuer-Praxis» (WEKA-Verlag).

Herr Zimmermann, bestehen die MWST-Risiken erfahrungsgemäss eher im formellen oder materiellen Bereich?

Aus meiner Erfahrung ist zu sagen, dass bei den Unternehmen für die formellen Risiken ein Bewusstsein vorhanden ist. Sie haben aber Mühe, diese Risiken im Alltagsgeschäft zu handhaben. Bei den materiellen Risiken besteht nach meiner Erfahrung ein ungenügendes Risikobewusstsein. Die materiellen Risiken haben sich durch die zahlreichen neuen Bestimmungen verschärft. Es besteht meines Erachtens politischer Handlungsbedarf, dieser Situation «Herr» zu werden, aber gleichzeitig braucht es auch ein erhöhtes Risikobewusstsein der Unternehmen. Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Risiken in beiden Bereichen gleich stark ausgeprägt sind.

Welches sind auf Grund Ihrer Erfahrung die fünf am häufigsten anzutreffenden Risikobereiche und worin liegen die typischen Fehler bzw. Ursachen, die diese Risikobereiche charakterisieren?

Als erstes würde ich die Umsatzsteuerabstimmung nennen. Diese wird oft nicht oder fehlerhaft erstellt. Dies kann bei Unternehmen grosse Nachsteuerfolgen verursachen. Kann der Revisor die Differenzen nicht innert nützlicher Frist einwandfrei zuordnen, werden sie als Inlandumsätze mit der Steuer belegt. Damit hat das Unternehmen Mehrwertsteuer abzuliefern, welche oftmals nur auf Versäumnis oder Nachlässigkeit beruht.

Ein weiterer zentraler Problembereich ist die MWST-konforme Vorsteuerabrechnung. Die Bestimmungen hierzu sind klar und von der ESTV gut dokumentiert. Die Unternehmen schenken der Vorsteuerabrechnung aber zu wenig Beachtung.

Drittens sind die Exportnachweise zu nennen. Beim Export von Gegenständen müssen die Zollbelege zwingend vorhanden sein. Dies bedingt eine saubere Archivierung. Hier ist in vielen Unternehmen der «Wurm» drin. Auf Grund schlechter innerbetrieblicher Organisation gehen unzählige Dokumente verloren. Beim Export von Dienstleistungen stehen die Management Fees im Vordergrund. Ohne detailliertes Service Agreement werden Management Fees von der ESTV nicht als steuerbefreiter Umsatz akzeptiert.

Im Weiteren sind Nutzungsänderungen, insbesondere im Immobilienbereich, ein häufig anzutreffendes Problem, welches durch die meist beträchtlichen Werte im Immobilienbereich noch verschärft wird.

Als fünften Risikobereich würde ich die Tausch- und Verrechnungsgeschäfte erwähnen. So werden beispielsweise geldwerte Vorteile aus dem Arbeitsverhältnis

häufig nicht aus der MWST-Optik erfasst und führen deshalb bei einer Revision zu Nachsteuern.

Als wie schwerwiegend beurteilen Sie die finanziellen Konsequenzen der Mängel?

Die finanziellen Konsequenzen sind in der Regel als erheblich, aber nicht als existenzgefährdend zu beurteilen. Bei Grossunternehmen habe ich noch nie gesehen, dass diese auf Grund einer MWST-Revision in die Verlustzone kamen, bei KMU wäre dies aber durchaus denkbar.

Ergibt sich aus diesen typischen Risikobereichen ein standardisiertes Revisionsvorgehen der ESTV bzgl. der Prüfung von MWST-Risiken?

Ein Standard-Vorgehen gibt es nicht. Als Revisor entscheidet man situativ, wie man die Revision gestalten will. Im Vordergrund stehen dabei immer Kosten-Nutzen-Überlegungen, d.h. ich bin stets bestrebt, bei einer Revision eine möglichst effiziente Lösung für den Fiskus und das Unternehmen zu suchen. Bei Grossunternehmen mache ich mir als erstes ein Bild vor Ort. Bei der eigentlichen Revisionsarbeit gehe ich grundsätzlich wie folgt vor: In einem ersten Schritt werden die Daten gesichtet. Darauf basierend erfolgt eine detaillierte Risikoanalyse. Schliesslich werden auf Grund der Risikobeurteilung die unternehmensspezifischen Schwerpunkte definiert und analysiert. Bei Grossunternehmen basiert die Revision grundsätzlich auf Stichproben, wobei sich daraus durchaus eine erweiterte Prüfung ergeben kann.

Welche Bedeutung hat die Behandlung der MWST-Risiken im Vergleich zu den Risiken der direkten Steuern in den Unternehmen?

Grundsätzlich würde ich sagen, dass die Behandlung der MWST-Risiken weniger umfassend ausfällt als diejenige der direkten Steuern.

Meines Erachtens sollte die Steuerberatung sowieso ganzheitlich erfolgen, d.h. unter Berücksichtigung der Steuerfolgen aus direkten und indirekten Steuern. Dieser ganzheitlichen Betrachtungsweise wird immer wieder zu wenig Beachtung geschenkt, was entsprechende Nachsteuern nach sich ziehen kann.

Wie ist die Behandlung der MWST-Risiken im Vergleich zu den sonstigen Unternehmensrisiken zu beurteilen?

Es kann davon ausgegangen werden, dass die Mehrwertsteuer in einem Grossunternehmen in der Regel nicht als zentrales Risiko wahrgenommen wird, insbesondere auch deshalb, weil in der Schweiz mit 7.6 Prozent ein moderater MWST-Satz existiert.

Was sind typische Symptome für Probleme im MWST-Bereich?

Ein typisches Symptom ist ein regelmässiger Vorsteuerüberschuss, dessen Ursachen unvollständig dokumentiert sind; d.h. es wird regelmässig ein Vorsteuerüberschuss geltend gemacht, obwohl keine steuerbefreiten Umsätze deklariert werden bzw. vorhanden sind.

Bei den Symptomen spielen auch «weiche» Faktoren eine grosse Rolle. Wird dem Ansprechpartner bzw. der verantwortlichen Person des Unternehmens eine eher geringe Kompetenz zugesprochen, fällt die Kontrolle tendenziell umfassender aus. Dieser Anspruch an die MWST-Kompetenz ist aber je nach MWST-Komplexität der unternehmerischen Tätigkeit unterschiedlich hoch.

Gibt es typische Merkmale von Unternehmen mit erhöhtem MWST-Risiko, wie «Unternehmensgrösse», «Branche» etc.?

Einen klaren Einfluss auf die Risikokonstellation hat der Lebenszyklus des Unternehmens. Bei Unternehmen in der Gründungs- oder Aufbauphase betrifft dies die Einlageentsteuerung, also die nachträgliche Geltendmachung des Vorsteuerabzugs auf getätigten «Gründungskosten». Unternehmen, welche sich in Liquidation befinden, treffen vielfach auf die Nutzungsänderungsproblematik. Allfällige Umstrukturierungen bilden ein latentes MWST-Risiko während dem ganzen Lebenszyklus. Insbesondere aus dem neuen Merkblatt für Umstrukturierungen, welches die Aspekte der direkten Steuern regelt, können sich gewisse Probleme im MWST-Bereich ergeben.

Ein weiteres Merkmal ist der Zielmarkt. Unternehmen mit einem ausländischen Zielmarkt weisen ein hohes Risikopotenzial auf. Dieses liegt insbesondere in der bereits angesprochenen Exporthaus-Problematisierung.

Ein Gefährdungsprofil bzgl. Branchen ist klar zu verneinen. Branchentypische Risikokennzahlen sind insbesondere bei grossen Unternehmen nicht anwendbar. Eine Ausnahme bilden Branchen, bei denen gleichzeitig steuerbare und ausgenommene Umsätze (gemischte Verwendung) vorkommen oder verschiedene Steuersätze Anwendung finden.

Wie schon erwähnt, bergen Immobilien erfahrungsgemäss ein relativ hohes Risikopotenzial. Damit ergibt sich ein gewisses Gefährdungsprofil für Unternehmen mit Nebenerlösen aus Immobilien.

Gibt es konkrete Handlungsempfehlungen seitens der ESTV bzgl. der Steuerung und Kontrolle der MWST-Risiken?

Meines Erachtens steht auch hier wieder die ganzheitliche Behandlung der Mehrwertsteuer, d. h. unter Berücksichtigung der direkten Steuern, im Vordergrund.

Zudem betrachte ich eine MWST-Checkliste bzw. ein MWST-Handbuch als sinnvolle Massnahme zur Risikominimierung. Durch die darin definierten Handlungsvorgaben und Massnahmen sollen die Mitarbeiter/innen bzgl. der Mehrwertsteuer sensibilisiert werden.

Ein grosses Problem, das ich immer wieder bei meiner Revisionstätigkeit antreffe, ist die mangelhafte Übergabe des «MWST-Dossiers» bei Mitarbeiterwechseln. Häufig werden zahlreiche wirksame Massnahmen zur Steuerung der

MWST-Risiken im Unternehmen getroffen. Ergibt sich jedoch ein Mitarbeiterwechsel, geht oft wichtiges Know-how verloren. Somit ist es für die Wirksamkeit sämtlicher Massnahmen entscheidend, dass ein sauberer Know-how-Transfer stattfindet. Meine Empfehlung an die Unternehmen lautet, sicherzustellen, dass mindestens ein/e Mitarbeiter/in mit ausreichender MWST-relevanter Dokumentation über die letzten fünf Jahre im Unternehmen vorhanden ist.

Welche Unterstützungsleistungen bietet die ESTV für das MWST-Management der Unternehmen an?

Zum einen gibt es die Möglichkeit der Rechtsauskunft. Die Inanspruchnahme dieser Leistung würde ich jedoch als umständlich und zeitintensiv bezeichnen.

Eine weitere Variante wäre, eine MWST-Revision zu verlangen. Man hat jedoch keinen Rechtsanspruch darauf. Diese Möglichkeit wird von den Unternehmen sehr selten gewählt.

Die Leistung der ESTV, die wohl am meisten geschätzt und in Anspruch genommen wird, sind die Auftritte von Mitarbeitern der ESTV als (Co-)Referenten an Seminaren.

Zu erwähnen sind auch die zahlreichen Publikationen, welche auch auf der Homepage der ESTV zur Verfügung stehen.

Wer ist üblicherweise bei einer Revision Ansprechpartner für die ESTV?

Bei der Initialsitzung ist in der Regel die Finanzleitung des Unternehmens, also CFO und Direktuntergebene, anwesend. Während der eigentlichen Revision ist normalerweise der Leiter der Finanzbuchhaltung oder ein spezieller MWST-Verantwortlicher der Ansprechspartner.

Wie beurteilen Sie die MWST-Kenntnisse dieser Ansprechpartner?

In grossen Unternehmen ist sicher immer ein Mindest-Know-how vorhanden. Grundsätzlich kann gesagt werden, dass die Ansprechpartner über die formellen Aspekte gut informiert sind. Verbesserungspotenzial besteht jedoch bei den materiellen Aspekten.

Wie beurteilen Sie die Qualität der Zusammenarbeit?

Diese würde ich als durchwegs gut bezeichnen. Konfliktpotenzial ist in der Regel aber immer dort vorhanden, wo Mängel festgestellt werden.

Ich erachte ein partnerschaftliches Verhältnis als zentrale Voraussetzung für eine effiziente Revision. Die Dauer der Revision ist klar von der Qualität der Zusammenarbeit abhängig.

Erfahrungsgemäss kann ich sagen, dass viele Unternehmen einer Revision gegenüber grundsätzlich positiv eingestellt sind. Sie erhoffen sich von der Revision

die Bestätigung, bzgl. der Mehrwertsteuer alles richtig zu machen bzw. alles richtig gemacht zu haben

Wie viel Aufwand verursacht eine MWST-Revision in zeitlicher und personeller Hinsicht?

Zum einen ist dies, wie bereits gesagt, stark von der Qualität der Zusammenarbeit abhängig. Zum anderen ist aber auch die Art der Kontrollen entscheidend. Punktuelle Kontrollen dauern eine bis zwei Wochen. Eine Standardkontrolle, bei der alle wesentlichen Punkte geprüft werden, kann sich demgegenüber über zwei bis zwölf Monate erstrecken.

Erfahrungsgemäss beträgt das Arbeitspensum meines Ansprechpartners bezüglich der Revision zwischen 20 und 50 Prozent. Das Pensum ist stark abhängig von der Verfügbarkeit der Daten und damit von deren Archivierung bzw. Ablage.

Es wird immer wieder moniert, dass eine Revision der Mehrwertsteuer wesentlich länger dauert, als dies bei den direkten Steuern oder der AHV der Fall ist. Dem ist tatsächlich so. Eine MWST-Prüfung geht eben tiefer. Nebst der Buchhaltung sind auch zahlreiche Belege (Ein- und Ausgangsfakturen, Verträge, Vereinbarungen, Nachweise aller Art etc.) zu prüfen.

Wie beurteilen Sie die Rolle der Revisionsstelle? Begrüssen Sie eine umfassende Prüfung der MWST-Risiken durch die Revisionsstelle?

Grundsätzlich bin ich der Meinung, dass eine Prüfung der MWST-Risiken im Rahmen der handelsrechtlichen Revision nicht vorgeschrieben ist. Meiner Meinung nach sollte jedoch im Rahmen der Revision eine mehrwertsteuerliche Grobanalyse erfolgen und der Kunde über potenzielle Risiken informiert werden mit dem Hinweis, dies durch Spezialisten abklären zu lassen.

Die Hauptaspekte, welche von der Revisionsstelle betrachtet werden können, sind insbesondere Nutzungsänderungen im Zusammenhang mit Immobilien, die gemischte Verwendung sowie die Umsatzsteuerabstimmung.

Wie beurteilen Sie «MWST-Rückstellungen», die ebenfalls im Zusammenhang mit der Revisionstätigkeit diskutiert werden?

Für mich sind MWST-Rückstellungen kein Anlass, ein Unternehmen speziell detailliert zu prüfen. Wenn mir der Rückstellungsgrund erläutert wird und sich die Befürchtungen nicht bewahrheiten, ist die Sache für mich erledigt. Ich würde sicherlich keine Kunstgriffe anwenden, um den Rückstellungsbetrag als Nachsteuern einzufordern. Persönlich habe ich aber auch erst wenige Unternehmen mit MWST-Rückstellungen gesehen.

Was ist Ihre Erfahrung bzgl. der Zusammenarbeit mit der Revisionsstelle?

Zwischen der ESTV und der Revisionsstelle des Unternehmens besteht kein direkter Kontakt. Indirekt, d.h. durch Abstützung auf die Berichterstattung oder andere Vorarbeiten, habe ich persönlich noch nie von der Revisionsstelle profitiert.

Wie hat sich Ihrer Meinung nach das Bewusstsein der Unternehmen bzgl. der Mehrwertsteuer seit deren Einführung vor zehn Jahren entwickelt?

Dies ist sicher davon abhängig, ob ein Unternehmen schon revidiert wurde oder nicht. Bereits revidierte Unternehmen mit Nachbelastungen haben ein gewisses Risikobewusstsein entwickelt, da sie bereits mit den Konsequenzen eines mangelhaften MWST-Managements konfrontiert wurden.

Wie haben sich die Verzugszinsen und Bussen in den letzten Jahren betragsmässig entwickelt?

Detailliert liegen mir keine Zahlen vor. Grundsätzlich denke ich, dass die Nachsteuern relativ stabil geblieben sind. Dies deshalb, weil es sich bei den Revisionen noch meist um Erstrevisionen handelte.

Bei den Bussen hat die ESTV die Schraube angezogen. Während der Einführungsphase der Mehrwertsteuer war man relativ kulant bzgl. der Durchführung von Strafverfahren. Heute wurde die Praxis sicherlich verschärft. Bei vorsätzlichen Handlungen bewirkt die heutige Praxis immer ein Strafverfahren. Liegt Fahrlässigkeit vor, kommt es ab gewissen Limiten zu einem solchen Verfahren. Dabei ist noch zu vermerken, dass ein Strafverfahren eine Busse oder auch nur eine Verwarnung nach sich ziehen kann.

Werden bei einer zweiten Revision die gleichen Mängel festgestellt wie bei der ersten, müssen die betroffenen Unternehmen mit einer restriktiveren «Gangart» rechnen.

Wie hat sich die Zusammenarbeit mit den verschiedenen Veranlagungsinstanzen der direkten Steuern entwickelt? Gibt es einen Ergebnisaustausch zwischen den verschiedenen Behörden?

Diese Zusammenarbeit existiert. Die kantonalen Veranlagungsbehörden der direkten Steuern melden MWST-relevante Tatbestände an die Hauptabteilung Mehrwertsteuer weiter. Umgekehrt funktioniert dieser Informationsfluss auch. Stellt der Revisor einen für die direkten Steuern relevanten Sachverhalt fest, meldet er dies den entsprechenden Behörden. Dieses Vorgehen wird dem Steuerpflichtigen jedoch klar kommuniziert.

Anzumerken ist, dass ein für die direkten Steuern abgeschlossenes «Ruling» für die Mehrwertsteuer grundsätzlich nicht verbindlich ist. In der Regel ziehe ich es aber in die Entscheidungsfindung mit ein.

7 Summary

Die vorliegende Studie zum Management der Mehrwertsteuerrisiken konnte viele erwartete Ergebnisse bestätigen. Darüber hinaus zeigt sie z.T. auch einige neue bzw. unerwartete Resultate. Von den 500 umsatzstärksten Unternehmen sowie ausgewählten Banken und Versicherungen haben 176 den Fragebogen über ihre Erfahrungen und Massnahmen im Umgang mit MWST-Risiken sowie die Rolle der externen Revisionsstelle im Zusammenhang mit diesen Risiken retourniert und damit wertvolle Einsichten ermöglicht.

Zu den wichtigsten gehören:

■ MWST-Risiken

MWST-Risiken als Begebenheiten, aufgrund deren unvorhergesehene Steuerbelastungen entstehen können, treten sowohl im formellen als auch im materiellen Bereich auf. Das Risikopotenzial im formellen Bereich (fehlerhafte Exportnachweise, nicht MWST-konforme Vorsteuerabrechnungen oder Probleme bei der Umsatzsteuerabstimmung) wird von rund der Hälfte der Unternehmen als mittel bis hoch eingeschätzt. Die wichtigsten Risikobereiche entsprechen in ihrer Rangierung den Erfahrungen von Herrn Zimmermann, MWST-Revisor der ESTV (siehe Interview). Bezüglich den materiellen Risikobereichen (Abklären der Steuerpflicht von Transaktionen, Qualifizieren und Aufteilen von Umsätzen, Reihengeschäfte sowie Nutzungsänderungen) wird das Risiko von rund einem Drittel der Unternehmen als mittel bis hoch eingeschätzt.

Die bei der Befragung gewonnenen Erfahrungswerte zeigen, dass bei mehr als der Hälfte der Unternehmen während der letzten fünf Jahre eine Prüfung der Mehrwertsteuer durch eine oder mehrere externe Instanzen erfolgte. Von der ESTV selbst wurden in dieser Zeitperiode ein Drittel der Unternehmen geprüft. Diese Prüfungen deckten in praktisch allen Fällen Mängel in der Handhabung der Mehrwertsteuer auf. Interessant ist, dass sich viele Unternehmen bereits vor der Prüfung der aufgedeckten Fehler bewusst waren, die Problemlösung aber vielfach aus zeitlichen Gründen aufschoben. Die häufigsten aufgedeckten Mängel sind eine Falschbeurteilung der Steuerpflicht von Transaktionen (wie zum Beispiel Management Fees, Lizenzerträge, konzerninterne Leistungen), nicht MWST-konforme Vorsteuerabrechnungen sowie eine fehlende Umsatzsteuerabstimmung. Diese werden, mit Ausnahme der Falschbeurteilung der Steuerpflicht, auch von Herrn Zimmermann als zentrale Risikobereiche bezeichnet.

Für 84% Prozent der durch die ESTV geprüften Unternehmen hatten die Mängel finanzielle Konsequenzen. Rund ein Fünftel musste mehr als CHF 2 Mio. bezahlen. Bei mehreren Unternehmen hatte die Prüfung zudem innerbetriebliche Änderungen, zum Beispiel des Kontrollsystems, zur Folge.

■ Identifikation und Analyse der MWST-Risiken

Die Handhabung der MWST-Risiken setzt eine systematische Vorgehensweise im Sinne eines Risikomanagementprozesses voraus. Dieser Prozess umfasst die Phasen «Identifikation», «Analyse», «Steuerung» und «Kontrolle».

In den ersten beiden Phasen werden die potenziellen Risiken identifiziert und anschliessend quantitativ und – soweit möglich – qualitativ beurteilt sowie priorisiert.

Es hat sich gezeigt, dass die Mehrzahl der Unternehmen in der Lage ist, Risiken zu erkennen. Der Buchhaltungsabteilung sowie Hinweisen der externen Revisionsstelle kommt hierbei eine wichtige Rolle zu. Die am häufigsten entdeckten Risiken bestehen in formellen Mängeln. Derartige Mängel lassen sich durch den Einsatz einfacher, aber wirkungsvoller Hilfsmittel wie MWST-Checklisten eruieren, was eine Erklärung für den ausgeprägten Selbsterkennungscharakter dieser Risiken sein kann. Beispiele für häufig selbst erkannte Risiken sind die Nichtdeklaration von Dienstleistungsbezügen aus dem Ausland, falsche Umsatzsteuerdeklaration sowie eine falsche Vorsteuerdeklaration.

Ein überraschendes Resultat liefert die Studie bezüglich der Schnittstelle Risikoanalyse und -steuerung. Fehlende Schritte zur Behebung erkannter Risiken werden in den meisten Fällen nicht mit finanziellen Überlegungen begründet, sondern durch Zeitnot.

Ausserordentliche Geschäftsfälle treten insbesondere im Zusammenhang mit Immobilien auf. Dies stützt die Aussage von Herrn Zimmermann, dass im Bereich Nutzungsänderungen von Immobilien ein grosses Risikopotenzial steckt. Es scheint, dass die Unternehmen ein hohes Bewusstsein für die MWST-Problematik bei ausserordentlichen Geschäftsfällen entwickelt haben, da in den meisten Fällen entweder in der Planungs- oder Realisationsphase die Mehrwertsteuer thematisiert wird.

Für eine wirksame Ausgestaltung der einzelnen Prozessphasen ist eine aktuelle Informationsbasis entscheidend. Die Unternehmen stützen sich hierfür in der Regel auf die Publikationen der ESTV ab. Zusätzlich verwenden sie in den meisten Fällen auch Informationen externer Experten.

■ Steuerung und Kontrolle der MWST-Risiken

Überschreitet das in den vorherigen Phasen evaluierte Risikopotenzial die definierten Zielgrössen, müssen Massnahmen zu deren Steuerung getroffen und kontinuierlich überwacht werden.

Im Zusammenhang mit der Steuerung von MWST-Risiken spielt vor allem die Risikominderung eine zentrale Rolle. Massnahmen wie die Ernennung eines MWST-Verantwortlichen, die Erstellung einer MWST-Checkliste bzw. eines MWST-Handbuches sowie der Beizug externer Berater werden als besonders

nützlich beurteilt. Zwischen der Beurteilung des Nutzens und der Umsetzung der Massnahmen besteht jedoch häufig eine gewisse Diskrepanz, was zu erstaunen vermag beziehungsweise einen Nachholbedarf aufzeigt. Grundsätzlich gilt für die ausgewählten Massnahmen jedoch, dass sie eher umgesetzt werden, wenn ihr Nutzen als hoch eingestuft wird. Im Interview wird zudem die Wichtigkeit der Know-how-Träger hervorgehoben. Das MWST-Management ist letztlich nur wirksam, wenn auch die zuständigen Mitarbeitenden über die relevanten Informationen, insbesondere bezüglich der Vergangenheit, verfügen.

Um die Steuerung der MWST-Risiken im Unternehmen nachhaltig zu verankern, sind die Entwicklungen im Bereich der MWST kontinuierlich zu überwachen und zu beurteilen. Nur etwas mehr als die Hälfte der befragten Unternehmen verfügt über definierte Prozesse zur Überwachung von MWST-Risiken. Diese werden dann aber in den meisten Fällen einer regelmässigen Überprüfung unterzogen.

■ Aufgaben beim MWST-Management

Ein wirkungsvolles Management der MWST-Risiken erfordert eine sachgerechte Aufteilung der Aufgaben und Verantwortungen auf verschiedene Funktionen und Führungsebenen. Die Studie zeigt, dass dies von den Unternehmen auch so umgesetzt und der Beitrag verschiedenster Institutionen als tendenziell nützlich erachtet wird. Hierbei sticht insbesondere der interne MWST-Verantwortliche hervor. Sowohl bei der Häufigkeit des Einsatzes als auch bei der Beurteilung des Nutzens nimmt er die Spitzenposition ein. Weitere wichtige Instanzen sind die Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung. Zudem sind die mehrheitlich als nützlich beurteilten externen Steuerberater und/oder die Revisionsstelle häufig involviert. In Bezug auf den Einsatz der jeweiligen Instanzen in den verschiedenen Phasen des Prozesses kann kein einheitliches Muster festgestellt werden. Einzig der interne MWST-Verantwortliche wirkt in der Regel in allen Phasen des Risikomanagementprozesses mit.

■ Optimierungsmöglichkeiten

Für ein umfassendes MWST-Management bieten sich den Unternehmen verschiedene Optimierungsmöglichkeiten an. Als häufigste Massnahme wird die Optierung für von der Steuer ausgenommene Umsätze bezeichnet. Auch das Meldeverfahren wird regelmässig angewandt und – trotz dem hohem administrativem Aufwand – macht ein bedeutender Teil der Unternehmen von der Möglichkeit der Gruppenbildung bzw. -erweiterung Gebrauch.

■ Mehrwertsteuer in der Abschlussprüfung

Die Mehrwertsteuer kann sämtliche Phasen der Abschlussprüfung tangieren. Die Untersuchung zeigt, dass die Mehrwertsteuer meist während der Prüfungsplanung thematisiert wird. Bei einem Fünftel der Unternehmen war die Mehrwertsteuer im Rahmen der Abschlussprüfung zu keinem Zeitpunkt ein Thema.

Tendenziell wird erwartet, dass die externe Revisionsstelle sämtliche MWST-Risiken erkennen soll. Allerdings ist das Vertrauen auf die Fähigkeit der externen Revisionsstelle, MWST-Risiken zu erkennen, eher heterogen. Fehlendes Vertrauen wird tendenziell mit dem Kosten- und Zeitdruck im Rahmen der Abschlussprüfung begründet.

Management der Mehrwertsteuerrisiken
Eine Bestandesaufnahme bei Schweizer Unternehmen anlässlich
10 Jahre Mehrwertsteuer, 1. Auflage 11/2004

Bestelladresse:
KPMG Fides Management AG
Publications Service
Badenerstrasse 172
Postfach, 8026 Zürich

Bestell-Nr. 011 539
kpmgpublications@kpmg.ch
Tel. 01 249 31 31
Fax 01 249 23 19

Diese Publikation ist auch in französischer Sprache erhältlich.

Hauptsitz

Badenerstrasse 172
Postfach
8026 Zürich
Tel +41 44 249 31 31
Fax +41 44 249 23 19

Deutschschweiz

5001 Aarau
Mühlemattstrasse 56
Stadtbachhof
Postfach 2701
Tel +41 62 834 48 00
Fax +41 62 834 48 50

4003 Basel
Steinengraben 5
Postfach
Tel +41 61 286 91 91
Fax +41 61 286 92 73

3000 Bern 15
Hofgut
Postfach
Tel +41 31 384 76 00
Fax +41 31 384 76 47

6002 Luzern
Rösslimattstrasse 37
Postfach 2859
Tel +41 41 368 38 38
Fax +41 41 368 38 88

9001 St. Gallen
Bogenstrasse 7
Postfach 1142
Tel +41 71 272 00 11
Fax +41 71 272 00 30

6304 Zug
Landis + Gyr-Strasse 1
Postfach 4427
Tel +41 41 727 74 74
Fax +41 41 727 74 00

Suisse romande

1701 Fribourg
Rue des Pilettes 1
Case postale 887
Tél +41 26 347 49 00
Fax +41 26 347 49 01

1211 Genève 12
Chemin De-Normandie 14
Case postale 449
Tél +41 22 704 15 15
Fax +41 22 347 73 13

1005 Lausanne
Avenue de Rumine 37
Case postale 3040
Tél +41 21 345 01 22
Fax +41 21 320 53 07

2000 Neuchâtel
Rue du Seyon 1
Case postale 2572
Tél +41 32 727 61 30
Fax +41 32 727 61 58

2800 Delémont
Rue de la Maltière 10
Case postale
Tél +41 32 423 45 10
Fax +41 32 423 45 11

Ticino

6901 Lugano
Via Balestra 33
Casella postale
Tel +41 91 912 12 12
Fax +41 91 912 12 13

Liechtenstein

FL-9494 Schaan
Landstrasse 99
Postfach 342
Tel +423 237 70 40
Fax +423 237 70 50

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine zukünftige Sachlage widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Untersuchung und eine professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen.

© 2004 KPMG Holding, the Swiss member firm of KPMG International, a Swiss cooperative. All rights reserved. Printed in Switzerland. The KPMG logo and name are trademarks of KPMG International.