



Tiefere Mehrwertsteuersätze als Steuervergünstigung

Evaluation des reduzierten Satzes für
Lebensmittel und verwandte Bereiche



Impressum

Bestelladresse	Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK)
Adresse de commande	Monbijoustrasse 45, CH - 3003 Bern
Order address	http://www.efk.admin.ch/
Bestellnummer	
Numéro de commande	1.5305.100.00373.14
Zusätzliche Informationen	Fachbereich 6 "Wirtschaftlichkeitsprüfung und Evaluation"
Complément d'informations	E-mail: bruno.nideroest@efk.admin.ch
Further informations	Telefon: 031 / 323 10 36
Originaltext	Deutsch
Texte original	Allemand
Original text	German
Zusammenfassung	Deutsch (« Das Wesentliche in Kürze »)
Résumé	Français (« L'essentiel en bref »)
Abstract	English (« Key facts »)
Abdruck	Gestattet (mit Quellenvermerk)
Reproduction	Autorisée (merci de mentionner la source)
Reproduction	Authorised (please mention the source)



Tiefere Mehrwertsteuersätze als Steuervergünstigung: Evaluation des reduzierten Satzes für Lebensmittel und verwandte Bereiche

Das Wesentliche in Kürze

Die Eidgenössische Finanzkontrolle hat die tieferen Sätze in der Mehrwertsteuer als Thema einer Evaluation gewählt, weil sie eine wenig transparente Form der Subventionierung darstellen. Die Lebensmittel stellen dabei die umsatzstärkste Gruppe aller Güter und Leistungen dar, die mit dem reduzierten Satz besteuert wird. Die EFK hat die Evaluation im Rahmen einer Arbeitsgruppe der Organisation der obersten Rechnungskontrollbehörden Europas verwirklicht, welche sich ebenfalls mit dieser Problematik befasste. Die Ergebnisse sind von Interesse für die gegenwärtige Gesetzesreform der Mehrwertsteuer, welche unter anderem eine Vereinfachung der Satzstruktur anstrebt.

Die steuerliche Vergünstigung für ausgewählte Lebensmittel hat der Bundesrat 1941 im Rahmen der Warenumsatzsteuer eingeführt, als die Ausgaben für Nahrungsmittel über 35% aller Haushaltsgeschäften betragen und kinderreiche Grossfamilien üblich waren. Mit dieser Massnahme sollten einkommensschwächere Haushalte steuerlich entlastet werden, da sie für Grundnahrungsmittel grössere Anteile ihres Einkommens ausgaben als wohlhabende Haushalte. Die steuerliche Vergünstigung wurde bis 1959 auf sämtliche Esswaren und alkoholfreien Getränke ausgedehnt und mit dem Übergang zur Mehrwertsteuer 1995 in der Form des reduzierten Satzes für Lebensmittel weitergeführt. Heute tätigt der durchschnittliche Haushalt noch 8% seiner Ausgaben für Lebensmittel, also rund einen Viertel des Ausgabenanteils von 1941. Entsprechend hat die Steuervergünstigung drei Viertel ihrer Bedeutung eingebüsst. Weil die Lebensmittel auch heute noch einen grossen Teil aller tiefer besteuerten Umsätze generieren, schmälert der Rückgang der Lebensmittelausgaben die Umverteilungswirkung der differenzierten Steuersätze wesentlich. Die verbliebene soziale Ausgleichswirkung der Steuervergünstigung kann wirtschaftlicher über die Individuellen Prämienverbilligungen (IPV) erreicht werden, welche 1996 eingeführt wurden und ebenfalls einkommensschwächere Haushalte entlasten. Die bessere Wirtschaftlichkeit betrifft sowohl die Effizienz als auch die Effektivität:

Effizienzvergleich tiefere MWST-Sätze / Individuelle Prämienverbilligung: Die verschiedenen Steuersätze schaffen Abgrenzungsprobleme zwischen steuerbaren Leistungen, die unterschiedlichen Sätzen unterliegen. Solche Abgrenzungsprobleme laden die Steuerpflichtigen zu Missklassifikationen von Umsätzen ein. Diese Problematik besteht beispielsweise bei Gastronomiebetrieben, wenn "In-Haus"-Umsätze statt zum Normalsatz zum reduzierten Satz abgerechnet werden, was nur beim Verkauf über die Gasse erlaubt wäre. Die Eidgenössische Steuerverwaltung erleidet wegen solcher Missklassifikationen von Umsätzen Einnahmeherausfälle von jährlich rund 45 Millionen Franken. Dazu kommen 8 bis 13 Millionen Franken zusätzlicher Personalaufwand der Hauptabteilung Mehrwertsteuer, da 10% bis 15% ihres Personalbestandes durch den Mehraufwand absorbiert wird, der wegen der verschiedenen Steuersätze und den Ausnahmen entsteht. Den mehrwertsteuerpflichtigen Unternehmen verursacht die Satzdifferenzierung administrative Mehrkosten von schätzungsweise 58 Millionen Franken pro Jahr.

Im Vergleich dazu verursachen gezielte Zahlungen an Bedürftige im Rahmen der Individuellen Prämienverbilligungen (IPV) zusätzliche Administrationskosten von höchstens 3 Millionen Franken



für Kantone und Krankenversicherer, sofern die Kantone dabei gleich vorgehen wie bei den bestehenden IPV.

Effektivitätsvergleich tiefere MWST-Sätze / Individuelle Prämienverbilligung: Die Verbilligung der Krankenkassenprämien ist zielgenauer als die tieferen Mehrwertsteuersätze. Zwar werden in einzelnen Kantonen die Prämien von Kindern ohne Berücksichtigung des elterlichen Einkommens verbilligt, und die Kantone ermitteln die Anspruchsberechtigung nach unterschiedlichen Einkommenskategorien (Bruttoeinkommen, Bruttoeinkommen nach spezifischen Abzügen, Reineinkommen, steuerbares Einkommen). Diese Unterschiede in der Berücksichtigung der wirtschaftlichen Lage der Begünstigten wiegen jedoch leicht im Vergleich zu den tieferen MWST-Sätzen, bei denen dies lediglich durch statistische Durchschnittswerte der Konsummuster geschieht. Erleichterungen in der Konsumsteuer entlasten sowohl wohlhabende Haushalte als auch Leute mit tiefem Einkommen.

Im Weiteren hängt die Weitergabe des Steuervorteils von den Unternehmen an die Konsumenten von den Angebots- und Nachfrageverhältnissen ab. Verschiedene Fallbeispiele zeigen, dass die steuerpflichtigen Unternehmen sowohl tiefere Sätze als auch die Steuer selber nur teilweise über die Endpreise an die Verbraucher weitergeben bzw. weitergeben können. Bei den Individuellen Prämienverbilligungen besteht diese Problematik der effektiven Weitergabe an die Begünstigten nicht, denn weder Kantone noch Krankenversicherer haben die Möglichkeit, die Gelder der Begünstigten für sich zu behalten.

Diese Vergleiche sprechen dafür, politisch ungewollte Belastungswirkungen der Mehrwertsteuer nicht länger mit der Steuervergünstigung für Lebensmittel, sondern über zusätzliche Prämienverbilligungen für die Grundversicherung auszugleichen. Dass dies nicht bereits geschieht, erklärt sich die Eidgenössische Finanzkontrolle damit, dass die Individuellen Prämienverbilligungen 1996 eingeführt wurden, also ein Jahr nach dem Übergang von der Warenumsatz- zur Mehrwertsteuer. Vor 1996 gab es auf Bundesebene kein einfach einzusetzendes Instrument, mit dem die unerwünschte Belastungswirkung der Steuer bei den einkommensschwächsten Haushalten hätte kompensiert werden können, weil beispielsweise die Ergänzungsleistungen einen deutlich anderen Empfängerkreis ansprechen.



Taux TVA réduits en tant qu'allégement fiscal : Evaluation du taux réduit sur les produits alimentaires et les domaines appa- rentés

L'essentiel en bref

Le Contrôle fédéral des finances (CDF) a choisi d'évaluer les taux réduits de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), car ils constituent une forme de subvention peu transparente. Les produits alimentaires constituent en l'occurrence le groupe le plus important en chiffre d'affaires de tous les biens et prestations qui sont imposés au taux réduit. Le CDF a concrétisé cette évaluation dans le cadre d'un groupe de travail de l'Organisation d'institutions supérieures de contrôle d'Europe. Les résultats sont d'importance dans le cadre des débats actuels sur la refonte de la TVA, qui vise notamment à simplifier la structure des taux d'imposition.

Le Conseil fédéral a introduit un allégement fiscal pour certains produits alimentaires en 1941 dans le cadre de l'impôt sur le chiffre d'affaires, quand les dépenses pour l'alimentation constituaient plus de 35 % des dépenses des ménages et que les familles nombreuses étaient courantes. Cette mesure devait permettre d'alléger la charge fiscale des ménages à faibles revenus, car ces ménages consacraient à l'alimentation une part de leur revenu plus importante que les ménages aisés. Cet allégement fiscal a été étendu à tous les aliments et à toutes les boissons non alcooliques jusqu'en 1959 et a été maintenu au moment du passage à la TVA, en 1995. Aujourd'hui, un ménage moyen ne consacre que 8 % de ses dépenses à l'alimentation, soit à peu près le quart de ce qu'il consacrait en 1941. L'allégement fiscal a donc perdu les trois quarts de son importance. L'effet de compensation sociale qui subsiste peut être atteint plus économiquement au moyen de la réduction individuelle des primes d'assurance-maladie qui a été introduite en 1996 et qui allège aussi la charge des ménages à faibles revenus. La réduction individuelle des primes s'avère plus efficace et plus efficace.

Comparaison entre l'efficacité des taux de TVA réduits et celle de la réduction individuelle des primes d'assurance-maladie

Les différents taux d'imposition entraînent des problèmes de délimitation pour les prestations imposables qui sont soumises à plusieurs taux. Ces problèmes de délimitation font courir le risque que les contribuables classifient mal leurs chiffres d'affaires. Cette problématique existe par exemple pour les entreprises du secteur de la restauration, lorsque le chiffre d'affaires est décompté au taux réduit au lieu du taux normal, ce qui n'est autorisé qu'en cas de vente à l'emporter. Ces erreurs de classification entraînent une perte de recettes de près de 45 millions de francs par an pour l'Administration fédérale des contributions. Il convient de rajouter à ce montant 8 à 13 millions de francs de charges supplémentaires de personnel pour la Division principale de la TVA, car 10 à 15 % de son personnel sont absorbés par le travail supplémentaire dû aux différents taux et aux exceptions. En outre, pour les entreprises assujetties, la différenciation des taux entraîne des coûts administratifs supplémentaires estimés à 58 millions de francs par an.

Par comparaison, les paiements directs aux personnes qui en ont besoin dans le cadre de la réduction individuelle des primes occasionneraient des frais administratifs supplémentaires d'un



montant maximum de trois millions de francs pour les cantons et les assureurs-maladie et, cela, pour autant que les systèmes cantonaux ne soient pas modifiés.

Comparaison de l'efficacité des taux de TVA réduits par rapport à la réduction individuelle des primes

La réduction des primes de l'assurance-maladie est mieux ciblée que les taux de TVA réduits. Certes, dans certains cantons, les primes des enfants sont réduites sans tenir compte du revenu parental et les cantons déterminent le droit à la réduction sur la base de revenus définis de manière diverse (revenu brut, revenu brut après certaines déductions, revenu net, revenu imposable). Ces différences concernant la prise en compte de la situation économique du bénéficiaire ont cependant peu d'importance par rapport à la réduction des taux de TVA qui tient compte uniquement des habitudes moyennes de consommation. Par ailleurs, les allègements de l'impôt sur la consommation profitent aussi bien aux ménages aisés qu'aux personnes à bas revenus.

En outre, le report de l'allègement fiscal des entreprises aux consommateurs dépend de l'offre et de la demande. Divers exemples montrent que les entreprises assujetties ne reportent (ou ne peuvent reporter) que partiellement la TVA et le taux réduit sur les consommateurs. Le problème de la distribution effective aux bénéficiaires dans le cadre de la réduction individuelle des primes ne se pose pas, car ni les cantons ni les assureurs-maladie n'ont la possibilité de conserver l'argent destinés aux bénéficiaires.

Ces comparaisons plaident en faveur d'une compensation sociale non plus par un allègement de la TVA sur les aliments, mais par une réduction supplémentaire des primes de l'assurance obligatoire des soins. Si ce n'est pas déjà le cas, c'est, d'après le CDF, parce que la réduction individuelle des primes a été introduite en 1996, soit une année après le passage de l'impôt sur le chiffre d'affaires à la TVA. Avant 1996, la Confédération ne disposait en effet d'aucun instrument simple qui aurait permis de compenser les effets indésirables de la TVA sur les ménages à bas revenus. Ainsi, les prestations complémentaires, par exemple, s'adressent à un cercle de bénéficiaires nettement différent.

Texte original en allemand



Lower value added tax rates as a tax subsidy: Evaluation of the reduced rate for food and related sectors

Key facts

The Swiss Federal Audit Office (SFAO) chose the reduced VAT rates as the subject of an evaluation, since they represent a largely untransparent form of subsidization. Foodstuffs constitute the highest-turnover group of goods and services subject to the reduced tax rate. The SFAO carried out the evaluation in the framework of a working group of the organization of the highest-level audit authorities in Europe, which has also analyzed this issue. The results are of interest to the current legislative reform of the value added tax, one goal of which is to simplify the rate structure.

The tax subsidy for selected foodstuffs was introduced by the Federal Council in 1941 in the context of the turnover tax, when expenditures for foodstuffs amounted to more than 35% of all household expenditures and large families with many children were the norm. This measure aimed at relieving the tax burden of households with lower incomes, since such households spent a higher share of their income on basic foodstuffs than wealthy households. The tax subsidy was expanded to include all foodstuffs and non-alcoholic beverages by 1959 and was continued with the transition to the value added tax in 1995 in the form of the reduced tax rate for foodstuffs. Today, the average household only pays 8% of its expenditures on foodstuffs, i.e. approximately one quarter of the share of expenditures in 1941. Accordingly, this form of tax subsidy has lost three quarters of its significance. Since foodstuffs still generate a large part of all turnover subject to a reduced tax rate, the decrease in expenditures on foodstuffs significantly diminishes the redistribution effect of the differentiated tax rates. The remaining social equalization effect of the tax subsidy can be achieved more economically by way of Individual Premium Reductions (IPR), which were introduced in 1996 and also relieve the burden of lower-income households. This increase in economy relates to both efficiency and effectiveness:

Efficiency comparison of reduced VAT rates / Individual Premium Reduction: The differing tax rates create problems in demarcating various taxable goods and services subject to different rates. Such demarcation problems invite taxpayers to misclassify turnover. This problem arises, for instance, in the case of restaurants if "in-house" turnover is filed according to the reduced tax rate, which would only be permissible for takeaway sales. The Swiss Federal Tax Administration suffers a revenue loss of approximately CHF 45 million per year due to such misclassifications of turnover. Added to this are CHF 8 to 13 million for additional staff expenses in the Value Added Tax Division, since 10% to 15% of its staffing needs are due to the additional effort required to administer the different tax rates and exceptions. The differing rates cause an estimated CHF 58 million in additional administrative costs per year to the businesses subject to value added tax.

By comparison, targeted payments to persons in need in the framework of Individual Premium Reductions (IPR) generate additional administrative costs of at most CHF 3 million for cantons and health insurers, under the assumption that cantons take the same approach as with existing IPRs.

Effectiveness comparison of reduced VAT rates / Individual Premium Reduction: The reduction of health insurance premiums is more targeted than the reduced value added tax rates. While in some cantons, the premiums of children are reduced without taking account of the income of



parents, and the cantons determine beneficiaries according to different income categories (gross income, gross income after specific deductions, net income, taxable income), these differences in the consideration of the economic situation are insignificant compared with the reduced VAT rates, where the consideration is undertaken only by way of statistical average values of consumption patterns. Consumption tax subsidies benefit both wealthy households and people with lower incomes.

Moreover, passing on the tax benefit from businesses to consumers depends on the supply and demand situation. Various case examples show that the businesses subject to VAT only partially pass on or are able to pass on the reduced rates and the tax itself to consumers by way of the final price. In the case of Individual Premium Reductions, this problem of effectively passing on the benefit to the beneficiaries does not exist, since neither cantons nor health insurers have the possibility of keeping the money of the beneficiaries for themselves.

These comparisons argue in favour of no longer compensating politically undesired burdens entailed by the value added tax by way of a tax subsidy for food, but rather by way of additional premium reductions for basic health insurance. The Swiss Federal Audit Office believes the reason why this has not already happened is that Individual Premium Reductions were introduced in 1996, i.e. one year after the transition from the turnover tax to the value added tax. Prior to 1996, no easily utilizable instrument existed at the federal level with which the undesired tax effect among the lowest-income households could be compensated, since supplemental benefits, for instance, target a significantly different circle of recipients.

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	4
1.1	Thematische Vorgaben	5
1.2	Zeitliche Vorgaben	5
1.3	Vorgehen	6
2	Die heutige Mehrwertsteuer und ihre Steuersätze	8
2.1	Die drei gesetzlichen Steuersätze	10
2.1.1	Der reduzierte Satz von 2.4%	11
2.1.2	Der Sondersatz für Beherbergungsleistungen von 3.6%	12
2.1.3	Der Normalsatz von 7.6%	12
2.1.4	Die Saldosteuerersatzmethode zur Vereinfachung der Steuerabrechnung	13
3	Steuersätze und Steuerpflichtige in der Lebensmittelbranche	14
3.1	Analyse der angewendeten Steuersätze im Lebensmittel-Detailhandel	14
3.2	Analyse der angewendeten Steuersätze in der Gastronomie	14
4	Mehrkosten wegen den tieferen Sätzen in der Mehrwertsteuer	16
4.1	Mehrkosten tieferer Steuersätze für die Steuerpflichtigen	16
4.1.1	Abgrenzungsprobleme bei gemischten Lieferungen im Detailhandel	16
4.1.2	Abgrenzungsprobleme bei Nebenkosten (Umschliessungen, Porto und Fracht)	17
4.1.3	Abgrenzung gastgewerblicher Lieferungen von Lieferungen von Ess- & Trinkwaren	18
4.1.4	Schätzung der Mehrkosten tieferer Steuersätze für die Steuerpflichtigen	19
4.2	Mehrkosten tieferer Steuersätze für die Steuerbehörden	20
4.2.1	Schätzung der Mehrkosten tieferer Steuersätze für den Bund	20
4.3	Die Finanzierung der Steuerausfälle wegen tieferen Steuersätze	22
4.4	Entwicklung der Steuervergünstigung für Lebensmittel 1941 bis 2007	23
5	Verteilungswirkungen der Steuervergünstigung für Lebensmittel	25
5.1	Schwindende Bedeutung der Lebensmittelausgaben für die Haushalte	25
5.2	Die Erosion einer Hauptzielgruppe: kinderreiche Familien	26
5.3	Potentielle Verteilungswirkungen zwischen Haushalten und Individuen	29
5.3.1	Minder- und Mehrsteuer pro Konsumgütergruppe	29
5.4	Überlegungen zur Wirkung der Steuer auf die Konsumentenpreise	30

5.5	Die effektive Verteilungswirkung tieferer Mehrwertsteuersätze	31
5.5.1	Fallbeispiel 1: Die Überwälzung der Mehrwertsteuer in den Jahren 1995 und 1999	32
5.5.2	Fallbeispiel 2: Weitergabe des Speziialsatzes für Beherbergungsleistungen?	33
5.5.3	Fallbeispiel 3: Differenzierte Steuersätze versus Mischkalkulation der Endpreise	34
5.5.4	Fallbeispiel 4: Nicht-Weitergabe des reduzierten Satzes für Lebensmittel in Litauen	34
5.5.5	Fallbeispiel 5: Der reduzierte Satz für arbeitsintensive Dienstleistungen in der EU	35
5.6	Fazit zur effektiven Wirkung tieferer MWST-Sätze auf die Verbraucherpreise	36
6	Vergleich Steuersatzdifferenzierung in der MWST / Prämienverbilligung	39
6.1	Vollzug und Verwaltungskosten der individuellen Prämienverbilligung (IPV)	39
6.1.1	Verwaltungskosten der IPV für Kantone, Gemeinden und Krankenkassen	40
6.1.2	Zusätzliche Verwaltungskosten für das sozialpolitische Korrektiv	41
6.2	Die Verteilung der Prämienverbilligungen	42
6.2.1	Verteilung des sozialpolitischen Korrektivs für den Einheitssatz	43
6.3	Transparenz und politische Steuerbarkeit der Individuellen Prämienverbilligung	43
6.4	Fazit	43
6.5	Vergleich differenzierte MWST-Sätze / individuellen Prämienverbilligung (IPV)	44
7	Empfehlung der Eidgenössischen Finanzkontrolle	46

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Umsätze und anwendbare Steuersätze	9
Abbildung 2: Grundbetrag und zweckgebundene Zuschläge der drei Steuersätze	10
Abbildung 3: Steuersätze 1995 bis 2007	22
Abbildung 4: Durchschnittliche Ausgaben für Nahrungsmittel, in % aller Haushaltsausgaben	25
Abbildung 5: Hauptsächliche Mehr- und Minderausgaben dank differenzierter Steuersätze	27
Abbildung 6: Familienformen in der Schweiz 1930, 1960 und 2000	28
Abbildung 7: Monatliche Ausgaben für Lebensmittel: pro Haushalt und pro Kopf	29
Abbildung 8: Überwälzung der Mehrwertsteuer in die Preise	32
Abbildung 9: Steuervergünstigte Güter und Dienstleistungen ohne marktbestimmte Preise	37
Abbildung 10: Mögliche Finanzflüsse bei den Individuellen Prämienverbilligungen (IPV)	40
Abbildung 11: Grobschätzung der Vollzugskosten der Individuellen Prämienverbilligung	41
Abbildung 12: Vergleich Steuersatzdifferenzierung in der MWST / Korrektiv via IPV	45

Anhänge

Anhang 1: Bibliographie	
Anhang 2: Interviewpartner und Auskunftspersonen	
Anhang 3: Verlauf der Mehrwertsteuer-Gesetzesrevision	
Anhang 4: Zeitpläne der drei Mehrwertsteuer-Projekte (EUROSAI, EFK, EFD)	
Anhang 5: Studienergebnisse zu Vollzugskosten der Mehrwertsteuer und ähnlicher Steuerarten	
Anhang 6: Mehrkosten der tieferen Steuersätze + Gesamtkosten der MWST für ESTV und Pflichtige	
Anhang 7: Gastronomie mit Beherbergungsangebot: Steuerpflichtige und abgerechnete Sätze	
Anhang 8: Gastronomie ohne Beherbergungsangebot: Steuerpflichtige und abgerechnete Sätze	
Anhang 9: Entwicklung der Steuervergünstigung für Lebensmittel 1941 bis 2007	
Anhang 10: Abkürzungsverzeichnis	
Anhang 11: Stellungnahme der Eidgenössischen Steuerverwaltung	

1 Einleitung

Gemäss dem heutigen Mehrwertsteuergesetz gelten für Lebensmittel, Gastronomieleistungen sowie für Beherbergungsleistungen drei verschiedene Steuersätze. Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) hat die Sätze im Lebensmittelsektor aus folgenden Gründen als Thema einer Evaluation ausgewählt:

1. Die unterschiedlichen Steuersätze stellen eine Steuervergünstigung dar. Steuervergünstigungen sind als Sonderform der Subventionierung für die EFK ein wichtiges Gebiet. Deshalb hat die EFK z. B. einen Bericht zur Frage veröffentlicht, wie weit beim Bund Transparenz herrscht in Bezug auf die Steuervergünstigungen.¹
2. Die EFK ist Mitglied einer Sub-Arbeitsgruppe der EUROSAL,² welche die reduzierten MWST-Sätze zum Thema gewählt hat. Diese Subgruppe wird vom deutschen Bundesrechnungshof geleitet; nebst der Schweiz gehören ihr noch Lettland und Litauen an. Am gesamten EUROSAL-Projekt über Steuervergünstigungen nehmen 17 Länder teil, die sich in drei thematischen Subgruppen organisiert haben; nebst der Subgruppe zu tieferen Sätzen in der Mehrwertsteuer gibt es noch die Subgruppe über Vergünstigungen in der Unternehmenssteuer sowie jene über Transparenz und Berichterstattung über Steuervergünstigungen. Alle im Rahmen dieses EUROSAL-Projekts erstellten Berichte werden öffentlich zugänglich gemacht.
3. Die beiden anderen Subgruppen befassen sich mit Unternehmenssteuern sowie mit der Transparenz über Steuervergünstigungen. Die drei Subgruppen werden anhand der einzelnen Länderberichte je einen Subgruppenbericht im Sinne einer Synthese verfassen. Anhand dieser drei Subgruppenberichte wird der deutsche Bundesrechnungshof den Gesamtbericht für den EUROSAL-Kongress erstellen, der im zweiten Quartal 2008 stattfinden wird.
4. Die tieferen Sätze für verschiedene Güter sind auch bei der laufenden MWST-Reform in der Schweiz von Interesse. Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat am 14. Februar 2007 ein MWST-Modell mit einem Einheitssatz sowie ein weiteres Modell mit einem Normal- sowie einem reduzierten Satz in die Vernehmlassung gegeben; diese soll bis Ende Juli 2007 abgeschlossen sein. Anschliessend will der Bundesrat über das weitere Vorgehen beschliessen.

Ein Kurzbeschrieb des Gesetzgebungsprojektes befindet sich in Anhang 3. Zum zeitlichen Ablauf der Projekte der EFK, der EUROSAL und des Gesetzgebungsprojektes des Bundesrates siehe Anhang 4.

Die Einbettung des Projekts in den EUROSAL-Rahmen sowie die laufende MWST-Reform bringen eine Reihe von Vorgaben, die für den Bericht zu respektieren sind.

¹ *Steuervergünstigungen beim Bund. Prüfung der Berichterstattung der Eidg. Finanzverwaltung, 5/2005.*
<http://www.efk.admin.ch/deutsch/prüfungsberichte.htm>

² *Organisation der obersten Rechnungskontrollbehörden von Europa.*

1.1 Thematische Vorgaben

Die Mitgliedschaft der EFK in der erwähnten EUROSAL-Arbeitsgruppe steckt grob den inhaltlichen Rahmen des Projekts ab. Die Mitglieder der Subgruppe MWST haben sich auf die Thematik der Satzstruktur innerhalb der MWST verständigt, denn es sind vor allem die unterschiedlichen Steuersätze, welche in der Mehrwertsteuer materiell bedeutsame steuerliche Förderungstatbestände darstellen. Der deutsche Bundesrechnungshof hat im Frühsommer 2006 einen Bericht über die Abgrenzungsproblematik in der Take-away-Gastronomie an die EFK übermittelt, welcher wertvolle Ergebnisse und Anregungen enthält. Diese Problematik und generell der reduzierte Satz auf Lebensmitteln sind deshalb im Rahmen des EUROSAL-Projekts von Interesse.

1.2 Zeitliche Vorgaben

Der Bericht der EFK soll zumindest als Entwurf beim Abschluss der Vernehmlassung per Ende Juli 2007 vorliegen. Die Besprechungen mit der ESTV vom 11. Januar und vom 15. Juni 2006 haben gezeigt, dass der EFK-Bericht am besten in dieser Etappe des Gesetzgebungsprozesses berücksichtigt werden kann. Im September 2007 soll der Entwurf auch für die Synthese der verschiedenen Länderberichte zur Verfügung stehen, die der deutsche Bundesrechnungshof erstellen wird.

Der *Zeitplan der drei MWST-Projekte* (Anhang 4) gibt eine Übersicht zum Zusammenspiel der weiteren Termine der drei Mehrwertsteuerprojekte (EUROSAL-Arbeitsgruppe Steuervergünstigungen, EFK-Projekt Steuervergünstigungen in der MWST sowie dem Gesetzgebungsprojekt Reform optimale MWST der Eidgenössischen Steuerverwaltung).

1.3 Vorgehen

In einer ersten Phase des Projekts hat die EFK ein Konzept für eine Evaluation erstellt.³

Gemäss dem dabei geplanten Modul 1 wurde eine Reihe von Dokumentenanalysen und Leitfadenterviews durchgeführt (siehe dazu die Anhänge 1 und 2).

Modul 2 umfasste eine Auswertung des MWST-System MOLIS der Eidgenössischen Steuerverwaltung.⁴ Dabei interessierten vor allem die im Lebensmittelsektor abgerechneten Umsätze und die Anzahl der betroffenen Steuerpflichtigen, welche die verschiedenen Steuersätze anwenden.

Die Erfahrungen im Verlauf des Projektes zeigten den Nutzen von Langfristdaten, um die Entwicklung der Steuervergünstigung für Lebensmittel zu verstehen, weshalb die EFK der langfristigen Entwicklung der Steuervergünstigung mehr Beachtung geschenkt hat als zu Beginn des Projekts vorgesehen.

Eine weitere Ergänzung am ursprünglichen Evaluationskonzept vom 9. November 2006 ergab sich auch aus der parallel fortschreitenden Gesetzesrevision. So haben beispielsweise die Vernehmlassungsvorlage des EFD vom Januar 2007⁵ oder die Ende Mai 2007 präsentierten Schätzungen der Administrationskosten der Mehrwertsteuer⁶ einige Punkte geklärt, jedoch auch neue Fragen aufgeworfen - beispielsweise jene, wie ein realistischer Vergleich zwischen den tieferen Sätzen der Mehrwertsteuer mit zusätzlichen Individuellen Prämienverbilligung für die Grundversicherung ausfallen würde. Da der Stand des Projekts einen solchen Vergleich erlaubte, führte die Eidgenössische Finanzkontrolle ihn zusätzlich zur ursprünglichen Planung durch.

Das Projekt wurde von der EFK in der Zeit vom November 2006 bis Ende Juli 2007 durchgeführt. Es wurde von Bruno Nideröst vom Fachbereich "Wirtschaftlichkeitsprüfung und Evaluation" verwirklicht. Er arbeitete unter der Supervision des Fachbereichsleiters Emmanuel Sangra, der auch den Vergleich zwischen den tieferen MWST-Sätzen und zusätzlichen Individuellen Prämienverbilligungen durchführte. Der Fachbereich von Massimo Magnini wertete die Daten der MWST-Datenbank MOLIS aus.

³ *Satzstruktur in der Mehrwertsteuer für Lebensmittel und verwandte Bereiche. Konzept für eine Evaluation, vom 9.11.2006.*

⁴ *MOLIS = Mehrwertsteuer Online Informationssystem.*

⁵ *Eidgenössisches Finanzdepartement: Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer. Erläuternder Bericht, Februar 2007.*

⁶ *Schätzung der Administrationskosten der Mehrwertsteuer für die steuerpflichtigen Unternehmen, durchgeführt von Rambøll Management im Auftrag des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO, diverse Folien zu einer Präsentation vom 29. Mai 2007.*

Die EFK dankt der Eidgenössischen Steuerverwaltung und ihren Mitarbeitenden für die gewährte wertvolle Unterstützung. Dank gilt auch dem SECO, dem Bundesamt für Statistik, dem Bundesamt für Gesundheit, der Wettbewerbskommission sowie allen Interviewpartnern und Auskunftspersonen, welche Informationen und Daten zum Projekt beisteuerten.

2 Die heutige Mehrwertsteuer und ihre Steuersätze

Die Mehrwertsteuer (MWST) ist im Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (MWSTG) sowie der Verordnung zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 29. März 2000 (MWSTGV) geregelt. Die Erhebung der MWST steht allein dem Bund zu. Sie ist eine Konsumsteuer, die von den steuerpflichtigen Unternehmen auf ihrem Umsatz geschuldet wird. Als indirekte Steuer ist sie zwar von den Unternehmen abzuliefern, diese sollen die Steuerlast jedoch auf ihre Kunden überwälzen können. Als sogenannte Allphasensteuer soll die Mehrwertsteuer alle Lieferungen und Dienstleistungen gegen Entgelt erfassen, und zwar unabhängig davon, ob der Leistungsempfänger auch Endverbraucher ist oder nicht. Der Begriff der Netto-Allphasensteuer schliesslich bedeutet, dass der von jedem steuerpflichtigen Unternehmen abzuliefernde Mehrwertsteuerbetrag den Saldo darstellt aus den geschuldeten Steuern auf dem Umsatz, abzüglich der Vorsteuer (= die den eigenen Lieferanten geschuldete MWST oder die bei Einfuhren entrichtete MWST).

Der Mehrwertsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

- die im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen,
- der Eigenverbrauch im Inland,
- der Bezug von Dienstleistungen gegen Entgelt von Unternehmen mit Sitz im Ausland,
- der Import von Gegenständen.

Namentlich folgende Umsätze sind gemäss Art. 18 MWSTG von der Mehrwertsteuer ausgenommen:

- Gesundheit,
- Sozialfürsorge,
- Unterricht und Ausbildung,
- Kultur und Sport,
- Vermietung von Wohnungen und Häusern,
- Geld- und Kapitalverkehr,
- Versicherungen.

Bei den von der Steuer ausgenommenen Umsätzen spricht man oft auch von den "unechten Steuerbefreiungen". Dabei schulden Unternehmen für entsprechende Leistungen zwar keine MWST, sie können aber auch keinen Vorsteuerabzug beanspruchen für die Mehrwertsteuer-Belastungen der eigenen Lieferanten. Die im Zusammenhang mit solchen Lieferungen bezahlte MWST belastet deshalb die Unternehmen endgültig. De facto lastet auf diesen Gütern und Dienstleistungen eine versteckte Steuer (*taxe occulte*), da die MWST auf der letzten Wertschöpfungsstufe - der Erbringung der Leistung an den Konsumenten - nicht mehr belastet wird.⁷

Von einer "echten Steuerbefreiung" spricht man hingegen, wenn Unternehmen für bestimmte Umsätze keine MWST schulden, die ihnen überwälzten Vorsteuern zur Erzielung dieser Umsätze jedoch von der Steuerverwaltung einfordern können. Unternehmen mit hohen steuerbefreiten Umsätzen können

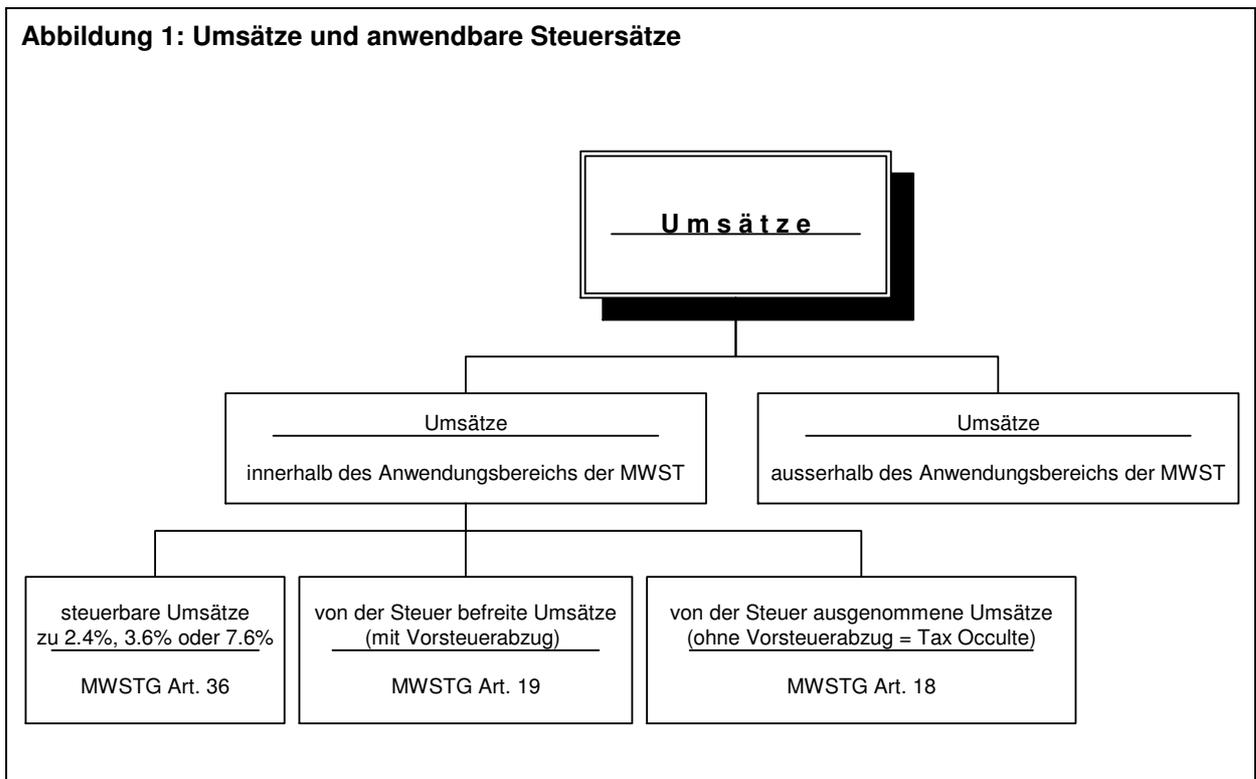
⁷ Carey, D., K. Gordon, and P. Thalmann (1999): *Tax reforms in Switzerland*, OECD Economics Department Working Papers, No. 222, S. 12.

deshalb mitunter mehr MWST von der Eidgenössischen Steuerverwaltung verlangen, als sie selber an diese abführen (sog. Vorsteuerüberschuss).

Namentlich folgende Umsätze sind gemäss Art. 19 MWSTG von der Steuer befreit:

- die Lieferungen von Gegenständen ins Ausland,
- die Dienstleistungen an Empfänger mit Sitz im Ausland, falls die Nutzung oder Auswertung im Ausland erfolgt.

Das schweizerische Mehrwertsteuer-System ist mit diesen Regelungen im Wesentlichen EU-kompatibel.⁸ Die nachstehende Abbildung 1 gibt einen Überblick zu den verschiedenen Umsätzen:



Steuerpflichtig sind Unternehmen mit einem jährlichen Umsatz über 75'000 Franken.⁹ Wenn nach Abzug der Vorsteuer regelmässig nicht mehr als 4'000 Franken an Steuerschuld übrig bleiben, dann beginnt die Steuerpflicht ab einem Jahresumsatz von 250'000 Franken. Nicht steuerpflichtig sind die Landwirte, Forstwirte sowie die Gärtner (für die Lieferung der im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnisse), Viehhändler (für die Umsätze von Vieh), Milchsammelstellen (für die Umsätze von Milch an Milchverarbeiter), sowie nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sportvereine sowie gemeinnützige Institutionen mit einem Jahresumsatz bis zu 150'000 Franken.

⁸ Carey, D., K. Gordon, and P. Thalmann (1999): *Tax reform in Switzerland*. OECD Economics Department Working Papers, No. 222.

⁹ In der Vernehmlassungsvorlage 2006 wird eine höhere Grenze von 100'000 Franken vorgeschlagen.

2.1 Die drei gesetzlichen Steuersätze

Die schweizerische MWST weist drei gesetzliche Steuersätze auf:

- der Normalsatz von 7.6%,
- der reduzierte Satz von 2.4%,
- der Sondersatz für Beherbergungsleistungen von 3.6%.

Die nachfolgende Tabelle gibt einen Überblick zur Zusammensetzung der drei gesetzlichen Steuersätze, zu den zweckgebundenen Zuschlägen sowie der jeweiligen Verfassungsgrundlage:

Abbildung 2: Grundbetrag + zweckgebundene Zuschläge der drei Steuersätze

	Grundbetrag seit 1.1.1995 (Art. 130 Abs. 1 und 2 BV)	Zweckgebundener AHV/IV¹⁰-Zuschlag seit 1.1.1999 (Art. 130 Abs. 3 BV)	Zweckgebundener FinöV¹¹-Zuschlag seit 1.1.2001 (Art. 196 Ziff. 3 Abs. 2 Bst. e BV)	T O T A L H e u t e
Normalsatz	6.5 %	+ 1.0%	+ 0.1%	= 7.6%
Sondersatz	3.0%	+ 0.5%	+ 0.1%	= 3.6%
Reduzierter Satz	2.0%	+ 0.3%	+ 0.1%	= 2.4%

Die ESTV geht davon aus, dass 16% bis 17% aller Steuerpflichtigen zwei oder drei gesetzliche Steuersätze anwenden müssen.¹²

¹⁰ AHV = Alters- und Hinterbliebenenversicherung, IV = Invalidenversicherung.

¹¹ FinöV = Finanzierung des öffentlichen Verkehrs.

¹² Stellungnahme der ESTV zum Bericht der Eidgenössische Finanzkontrolle.

2.1.1 Der reduzierte Satz von 2.4%

Der reduzierte Satz gilt gemäss Mehrwertsteuergesetz Art. 36 für folgende Güterkategorien und Dienstleistungen:

- a Auf den Lieferungen und Eigenverbrauch folgender Gegenstände:
 - 1. Wasser in Leitungen,
 - 2. Ess- und Trinkwaren (ohne alkoholische Getränke und gastgewerbliche Leistungen),
 - 3. Vieh, Geflügel, Fische,
 - 4. Getreide,
 - 5. Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Schnittblumen und -zweige, auch zu Arrangements, Kränzen und dergleichen veredelt,
 - 6. Futtermittel, Silagesäuren, Streumittel für Tiere, Düngstoffe,
 - 7. Pflanzenschutzstoffe, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial,
 - 8. Medikamente,
 - 9. Zeitungen, Zeitschriften, Bücher und andere Druck-Erzeugnisse ohne Reklamecharakter;
- b auf den Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften, mit Ausnahme der Dienstleistungen mit gewerblichem Charakter;
- c auf den Leistungen gemäss Artikel 18 Ziffern 14 - 16 (= dem Publikum gegen Entgelt unmittelbar erbrachte kulturelle Dienstleistungen, für sportliche Anlässe verlangte Entgelte einschliesslich derjenigen für die Zulassung zur Teilnahme an solchen Anlässen (z. B. Startgelder) samt den darin eingeschlossenen Nebenleistungen; kulturelle Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch deren Urheberinnen und Urheber sowie von Verlegern und Verwertungsgesellschaften zur Verbreitung dieser Werke erbrachte Dienstleistungen);
- d auf den Leistungen im Bereiche der Landwirtschaft, die in einer mit der Urproduktion in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Bearbeitung des Bodens oder von mit dem Boden verbundenen Erzeugnissen der Urproduktion bestehen.

Das Mehrwertsteuergesetz enthält keine explizite Zielsetzung für den reduzierten Satz auf Lebensmitteln. Mit dem reduzierten Satz für bestimmte Güter sollen vor allem Haushalte oder Individuen mit geringen Einkommen steuerlich entlastet werden, da sie einen grösseren Budgetanteil für diese Güter verwenden als Haushalte oder Individuen mit hohem Einkommen. Die Steuereinnahmen des Bundes aus dem reduzierten Satz von 2.4% betragen rund 1'100 Millionen Franken, was 6% aller MWST-Einnahmen entspricht.¹³

¹³ Auskunft der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom August 2006.

Der reduzierte Satz für Güter des täglichen Bedarfs ist in der 6. EU-Richtlinie vorgesehen, wobei auch eine Liste von entsprechenden Gütern besteht, die reduziert besteuert werden können. Die 6. Richtlinie wurde durch die Richtlinie 2006/112/EG vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ersetzt.

2.1.2 Der Sondersatz für Beherbergungsleistungen von 3.6%

Der Begriff der Beherbergungsleistung umfasst Übernachtungen mit Frühstück in der Hotellerie und Parahotellerie, also beispielsweise auch die Vermietung von Ferienwohnungen und Campingplätzen. Die Anwendung des Sondersatzes erfordert eine Reihe von Abgrenzungsregeln, denn der Sondersatz gilt beispielsweise nicht für Mittag- und Abendessen. Für Halb- und Vollpensionsarrangements erlaubt deshalb die Eidgenössische Steuerverwaltung eine pauschale Aufteilung der Umsätze von 75 / 25 bzw. von 65 / 35 Prozenten. Dies bedeutet, dass ohne Nachweis 75% bzw. 65% zum Sondersatz und der jeweilige Rest zum Normalsatz abgerechnet werden dürfen. Auf den Rechnungsbelegen sind Beherbergungs- und Verpflegungsanteil steuerlich getrennt auszuweisen.¹⁴

Der Spezialsatz geht auf den Bundesbeschluss vom 22. März 1996 über einen Sondersatz der Mehrwertsteuer für Beherbergungsleistungen zurück. Damit soll ein bestimmter Dienstleistungszweig - der Tourismus - begünstigt werden.¹⁵ Für den Sondersatz wurde bei der Einführung ein Einnahmenausfall von 380 Millionen geschätzt.¹⁶ Die tatsächlichen Ausfälle erwiesen sich jedoch als deutlich geringer. So wurden im Jahr 2003 nur 132 Millionen Franken Steuer zum Beherbergungssatz deklariert. Hinzu kommen noch einige Millionen Franken bei den mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen abrechnenden Unternehmen. Zu berücksichtigen ist ausserdem, dass ein Grossteil der inländischen Geschäftsreisenden die ihnen in Rechnung gestellte Steuer auf Beherbergungsleistungen als Vorsteuer abziehen kann. Ausländischen Geschäftsreisenden steht oftmals die Möglichkeit der Rückerstattung gemäss Art. 90 Abs. 2 Bst. b MWSTG und Art. 28 - 31 MWSTGV zur Verfügung. Aus all diesen Gründen verursacht der Beherbergungssatz einen Steuerausfall von etwa 140 bis 150 Millionen Franken.¹⁷

2.1.3 Der Normalsatz von 7.6%

Dieser gilt auf allen steuerpflichtigen Umsätzen, für die nicht einer der beiden tieferen Sätze vorgesehen ist.¹⁸ Dem Normalsatz unterliegen rund 77% aller steuerbaren Umsätze.¹⁹

¹⁴ Branchenbroschüre Nr. 8, Hotel- und Gastgewerbe, Ziff. 6.3.2 mit Rechenbeispielen.

¹⁵ Zweiter Bericht des Bundesrates über die Prüfung der Bundessubvention (Entwurf 2. Ämterkonsultation, S. 82).

¹⁶ Parlamentarische Initiative. Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling). Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (93.461). BBl 1996 V S. 811. Diese Ausfallschätzung beruht u.a. auf der damaligen Satzstruktur von 6.5% für den Normalsatz und 3% für den Sondersatz, was einen Abstand von 3.5% ergibt. Heute beträgt der Abstand zwischen Normalsatz und Sondersatz 4%.

¹⁷ Stellungnahme der ESTV zum Bericht der Eidgenössische Finanzkontrolle.

¹⁸ Eidgenössische Steuerverwaltung (2005): Die Mehrwertsteuer in der Schweiz 2002-2003.

¹⁹ Auskunft der Eidgenössischen Steuerverwaltung (zitiert gemäss *economiesuisse*, Dossierpolitik Nr. 16 vom 16. Juli 2007 S. 9.

2.1.4 Die Saldosteuersatzmethode zur Vereinfachung der Steuerabrechnung

Das Mehrwertsteuergesetz ermöglicht Steuerpflichtigen mit einem jährlichen Umsatz bis 3 Millionen Franken und einer Steuerzahllast (= effektiv abzuliefernder Steuerbetrag) von höchstens 60'000 Franken pro Jahr eine vereinfachte Steuerabrechnung. Die Steuerzahllast wird dabei durch Multiplikation des gesamten steuerbaren Umsatzes mit dem für die betreffende Branche geltenden so genannten Saldosteuersatz ermittelt.

Die Saldosteuersatzmethode erspart dem Steuerpflichtigen die Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer. Die Saldosteuersätze dienen jedoch lediglich der Berechnung der Steuer in der Abrechnung mit der ESTV. Gegenüber den Leistungsempfängern müssen unabhängig von der Abrechnungsmethode die gesetzlichen Steuersätze von 7.6%, 3.6% und 2.4% angewendet werden.

3 Steuersätze und Steuerpflichtige in der Lebensmittelbranche

Die Auswirkungen des MWST-Systems mit seinen verschiedenen Steuersätzen hängen von den tatsächlichen Branchenstrukturen, Geschäftsmodellen und den Betriebsgrössen ab. Unterschiedliche Steuersätze wirken sich vor allem dann komplizierend aus, wenn tatsächlich viele steuerpflichtige Betriebe Umsätze erzielen, die verschiedenen Sätzen unterliegen. Die Eidgenössische Finanzkontrolle hat deshalb den Lebensmittel-Detailhandel sowie die Gastronomie anhand der im MWST-System MOLIS der Eidgenössischen Steuerverwaltung enthaltenen Zahlen analysiert.²⁰ Diese Zahlen beruhen auf den Steuerabrechnungen des Jahres 2005, soweit sie bis Herbst 2006 abgerechnet waren. Dabei interessierte vor allem die Anzahl der betroffenen Steuerpflichtigen, welche verschiedene Steuersätze anwenden müssen.

3.1 Analyse der angewendeten Steuersätze im Lebensmittel-Detailhandel

Zu diesem Teil der Lebensmittelbranche hat die Eidgenössische Finanzkontrolle wenig Anlass zu Bemerkungen, da hier mit dem Normalsatz sowie dem reduzierten Satz nur zwei gesetzliche Steuersätze in Frage kommen. Im Lebensmittel-Detailhandel²¹ rechnen 60% der Pflichtigen (rund 4'600) mit diesen beiden gesetzlichen Steuersätzen ab. Bei den übrigen 40% (rund 3'100 Steuerpflichtige) handelt es sich vor allem um Kleinbetriebe, die ausschliesslich den Saldosteuersatz von 0.6% anwenden. Dies bedeutet jedoch nicht, dass diese Betriebe ausschliesslich Lebensmittelumsätze erzielen, denn viele kleinere Lebensmittelgeschäfte - Käsereien, Metzgereien, Bäckereien usw. - führen in ihrem Sortiment auch Waren, die zum Normalsatz steuerbar sind, beispielsweise Haushaltartikel, Wein oder Zigaretten. Sofern deren Anteil nicht 50% des Gesamtumsatzes überschreitet, kann der Gesamtumsatz mit dem Saldosteuersatz von 0.6% versteuert werden.

3.2 Analyse der angewendeten Steuersätze in der Gastronomie

Im anderen Teil der Lebensmittelbranche - der Gastronomie - können alle drei gesetzlichen Mehrwertsteuersätze angewendet werden, also der Normalsatz, der reduziertes Satz und der Sondersatz für Beherbergungsleistungen.

In der **Gastronomie mit Beherbergungsangebot**²² rechnen 36% der Pflichtigen (rund 2'000) mit allen drei gesetzlichen Sätzen ab (siehe Anhang 7, Tabellenzelle i10). Es kommt anscheinend ziemlich häufig vor, dass z. B. auf der Rechnung eines Gastes 7.6% für Verpflegung und Skiabonnement, 3.6% für Übernachtung und Frühstück sowie 2.4% für Lieferungen aufs Zimmer (sog. Debouren, häu-

²⁰ MOLIS = Mehrwertsteuer OnLine Informationssystem.

²¹ Der Lebensmittel-Detailhandel wird gemäss NOGA-Branchenklassifikation untergliedert in den Detailhandel mit Hauptrichtung Nahrungs- + Genussmittel inkl. Getränke und Tabakwaren, sowie in den Fachdetailhandel für Obst, Gemüse + Kartoffeln, Fleisch + Fleischwaren, Fisch, Meeresfrüchte und Fischerzeugnisse, Milcherzeugnisse + Eier sowie sonstige Nahrungs- und Genussmittel.

²² Zur Gastronomie mit Beherbergungsangebot zählen Hotels, Gasthöfe und Pensionen, Restaurants mit Beherbergungsangebot, Jugendherbergen, Campingplätze, Ferienwohnungen, Kollektivunterkünfte und Sonstiges.

fig Zeitungen oder Blumen) zu berechnen sind. Dass der reduzierte Satz so häufig vorkommt mag auch daran liegen, dass oft Lebensmittel für den Verzehr ausserhalb des Restaurantbetriebes verkauft werden. In grösseren Betrieben ist auch denkbar, dass ein Hotelkiosk betrieben wird.

Mit dem Normalsatz von 7.6% sowie dem Beherbergungssatz von 3.6% rechnen weitere 30% der Steuerpflichtigen ab (siehe Anhang 7, Tabellenzelle f10), und ebenfalls mit zwei Sätzen - den entsprechenden Saldosteuersätzen von 5.2% und 2.3%²³ - rechnen 17% der Pflichtigen ab (ebenfalls Anhang 7, Tabellenzelle u10). Die restlichen 15% der Steuerpflichtigen der Branche rechnen mit einem einzigen Satz ab, vor allem mit dem Normalsatz oder dem Saldosteuersatz von 5.2%.

Rund 14% der Steuerpflichtigen der Gastronomie mit Beherbergungsangebot haben im Jahr 2005 ohne Beherbergungssatz abgerechnet, also weder den gesetzlichen Beherbergungssatz von 3.6% noch den entsprechenden Saldosteuersatz von 2.3% angewendet (siehe Anhang 7, Tabellenzellen a10 + b10 + e10 + k10 + n10 + q10 = 14%). Stattdessen wurde vor allem mit dem Saldosteuersatz von 5.2% abgerechnet, was auf kleinere Betriebe hindeutet, die lediglich Restaurationsumsatz hatten, jedoch keinen Beherbergungsumsatz. Die Eidgenössische Finanzkontrolle konsultierte zwecks Plausibilisierung auch die Übernachtungsstatistik des Bundesamtes für Statistik, gemäss der im Jahr 2005 tatsächlich 389 Hotelleriebetriebe keine einzige Übernachtung meldeten. Die überraschend häufige Nicht-Anwendung des Beherbergungssatzes deutet auf einen Angebotsüberhang in der Branche hin.

Bei den mit Saldosteuersätzen abrechnenden Unternehmen kann nicht exakt gesagt werden, welche gesetzlichen Steuersätze sie anwenden. Rechnet beispielsweise ein kleines Hotel ausschliesslich mit dem Saldosteuersatz von 2.3% ab, so kann man nicht davon ausgehen, dass es lediglich Umsätze zum Beherbergungssatz erzielt hat. Auch allfällige Umsätze zum Normalsatz kann dieses Unternehmen zum Saldosteuersatz von 2.3% abrechnen, sofern diese Umsätze weniger als 10% des Gesamtumsatzes betragen. Es dürfte deshalb sinnvoll sein, bei den mit Saldosteuersätzen abrechnenden Unternehmen die gleichen Verhältnisse bezüglich anzuwendender Steuersätze anzunehmen wie bei den effektiv abrechnenden Steuerpflichtigen.

Bei der **Gastronomie ohne Beherbergungsangebot**²⁴ ist bemerkenswert, dass insgesamt 23% der Steuerpflichtigen (rund 4'500) sowohl Gastronomie- als auch Lebensmittelumsätze erzielen; von ihnen rechnen 20% mit dem Normalsatz sowie dem reduzierten Satz ab (siehe Anhang 8, Tabellenzelle e20), weitere 3% mit den entsprechenden Saldosteuersätzen von 5.2% sowie 0.6% (Tabellenzelle r20). Der Verkauf von Lebensmitteln ist demzufolge in dieser Branche zumindest so weit verbreitet, so dass sich der Lebensmittelmarkt nicht strikt vom Gastronomiemarkt trennen lässt. Die unterschiedliche Besteuerung versetzt das traditionelle Gastgewerbe in einen gewissen Wettbewerbsnachteil gegenüber jenen Anbietern, welche mehr oder weniger grosse Teile ihres Umsatzes zum reduzierten Satz versteuern können. Unterschiedliche Steuersätze sind generell dort wettbewerbsverzerrend, wo unterschiedlich besteuerte Leistungen in direkter Konkurrenz zueinander stehen.

²³ Der Saldosteuersatz von 2.3% kann in Kleinbetrieben angewendet werden für Beherbergung und Frühstück. Der Saldosteuersatz von 5.2% gilt in diesem Zusammenhang für Restaurationsleistungen.

²⁴ Zur Gastronomie ohne Beherbergungsangebot zählen Restaurants, Imbissstuben, Tea-Rooms, Gelaterias, Bars, Discos, Dancings, Nightclubs, Kantinen und Caterer.

4 Mehrkosten wegen den tieferen Sätzen in der Mehrwertsteuer

Die Kosten einer Steuer sollten grundsätzlich so tief sein, wie es sich mit den Zielen der Besteuerung vereinbaren lässt. Eine von allen als gerecht betrachtete Besteuerung kann aufwändig sein. Für den Staat ist die Mehrwertsteuer eine kostengünstige Einnahmequelle, weil sie wenig Erhebungsaufwand erfordert und er sich hauptsächlich auf die Aufsicht beschränken kann. Ein zwei- bis fünfmal höherer Aufwand als beim Staat fällt dafür üblicherweise bei den steuerpflichtigen Unternehmen an.²⁵ Insbesondere für kleine Unternehmen bedeutet die MWST im Verhältnis zu ihrem Umsatz eine beträchtliche administrative Belastung. Der Vollzug der Mehrwertsteuer mit einer differenzierten Satzstruktur verursacht dabei sowohl der Steuerverwaltung als auch den Steuerpflichtigen zusätzliche Kosten.

4.1 Mehrkosten tieferer Steuersätze für die Steuerpflichtigen

Die verschiedenen Steuersätze schaffen Abgrenzungsprobleme zwischen steuerbaren Umsätzen, die unterschiedlichen Sätzen unterliegen. Bei der Mehrwertsteuer wirft die Satzifferenzierung die folgenden Probleme auf:

Abgrenzungsprobleme: die Umsätze müssen identifiziert und die Regeln für die verschiedenen Steuersätze richtig angewandt werden,

Korrekturaufwand: wenn die Steuerpflichtigen die falschen Sätze anwenden, muss dies nachgewiesen und anschliessend richtig gestellt werden,

Einsprachenaufwand: auch bei sorgfältiger Rechtsanwendung verbleiben Rechtsunsicherheiten, welche zu Einsprachen führen,

Buchungsaufwand: unterschiedliche Sätze erhöhen den Buchungsaufwand, was insbesondere für kleinere Firmen ins Gewicht fällt, die kein spezialisiertes Buchhaltungspersonal beschäftigen.²⁶

Das Streben nach einer einfacheren Satzstruktur bis hin zu einem Einheitssatz ist vor diesem Hintergrund zu sehen. Im Folgenden sollen einige Abgrenzungsprobleme und deren Regelung skizziert werden.

4.1.1 Abgrenzungsprobleme bei gemischten Lieferungen im Detailhandel

Weitere Abgrenzungsprobleme sind bei so genannten gemischten Lieferungen zu lösen. Gemäss Artikel 36 Absatz 4 MWSTG gelten wirtschaftlich zusammengehörende Lieferungen, die so ineinander greifen, dass sie als unteilbares Ganzes zu betrachten sind, als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang, der zum Normalsatz besteuert wird. Werden jedoch in einer einheitlichen Lieferung sowohl Gegenstände zum Normalsatz als auch zum reduzierten Satz geliefert, ohne dass die Lieferung als unteilbares Ganzes anzusehen ist, so muss der Lieferant den Preis in der Rechnung aufteilen.

²⁵ Siehe Tabelle im Anhang "Studienergebnisse zu Vollzugskosten der Mehrwertsteuer und ähnlicher Steuerarten".

²⁶ Siehe das Beispiel der Steuerabrechnung eines Hotels mit Konten für die verschiedenen MWST-Sätze in der Branchenbroschüre Nr. 08 Hotel- und Gastgewerbe, S. 41.

Beispiele für gemischte Lieferungen:

- Geschenkkorb mit Lebensmitteln und alkoholischen Getränken,
- Keramikgegenstände, die mit Schokolade oder Konfekt gefüllt werden,
- Buch mit einer beigefügten CD oder DVD,
- lose Kunstdrucke mit einem Textteil in Buchform,
- Pflanzen und Blumen mit Blumentopf,²⁷
- Kindergeschenke aus Schokolade, mit beigefügtem Geschenk.

Hat der Lieferant die Aufteilung unterlassen, so ist das gesamte Entgelt zum Normalsatz steuerbar. Als Vereinfachung lässt die ESTV zu, dass die gesamte Lieferung zum reduzierten Satz besteuert wird, wenn die zum reduzierten Satz steuerbaren Gegenstände mehr als 70% des Gesamtentgelts ausmachen.²⁸

4.1.2 Abgrenzungsprobleme bei Nebenkosten (Umschliessungen, Porto und Fracht)

Umschliessungen sind "innere und äussere Behältnisse, Aufmachungen, Umhüllungen und Unterlagen"²⁹, die der Verpackung dienen. Umschliessungen, welche der Lieferant mit dem Gegenstand abgibt, unterliegen dem gleichen Steuersatz wie die Lieferung des umschlossenen Gegenstandes.³⁰ Dies gilt auch für weitere Nebenkosten wie Porto und Frachtkosten. Bei Rechnungsstellung mit verschiedenen Steuersätzen sind solche Nebenkosten nach dem wertmässigen Anteil der gelieferten Gegenstände aufzuteilen.³¹

Anders liegt hingegen der Fall, wenn die Verpackung einen wesentlichen Gebrauchswert für den Empfänger hat.

²⁷ Beispiele nach Metzger, Dieter (1983 / 1992): *Handbuch der Warenumsatzsteuer*, Muri/Bern (unveränderter Nachdruck), Rz. 538.

²⁸ Branchenbroschüre Nr. 06 Detailhandel, Ziffer 3, Praxisänderungen ab 1. Juli 2005, Ziff. 2.2.

²⁹ Lippross, Otto-Gerd (2000): *Umsatzsteuer*, Achim bei Bremen (S. 455). Zitiert nach Camenzind, Honauer und Valender (S. 447).

³⁰ Artikel 36 Absatz 5 MWSTG.

³¹ Branchenbroschüre 06 Detailhandel, Ziffer 3.5. Bei unzumutbarem Aufwand sieht die ESTV vor, dass die Nebenkosten allein nach jenem Satz abgerechnet werden, der in der einzelnen Rechnung überwiegt.

Beispiele für Nebenkosten, wo die Verpackung einen wesentlichen Gebrauchswert hat:

- Reisetaschen, Blumenvasen, Buchhüllen, Tassen etc., gefüllt mit Lebensmitteln;
- Verkaufskasten, Verkaufständer und dgl., gefüllt mit Verkaufswaren, sofern als Verkaufshilfen zum Nachfüllen bestimmt;
- mit Druckgas gefüllte Stahlflaschen, gefüllte Austausch-Siphonflaschen, Getränkecontainer für Offenausschank und dergleichen.³²

Allenfalls fakturierte Pfandgelder auf Mehrwegverpackungen gehören hingegen nicht zum steuerbaren Entgelt.³³

4.1.3 Abgrenzung gastgewerblicher Lieferungen von Lieferungen von Ess- & Trinkwaren

Wenn Ess- und Trinkwaren als gastgewerbliche Leistung abgegeben werden, müssen sie zum Normsatz von 7.6% besteuert werden. Soweit die Auflistung der dem reduzierten Satz von 2.4% unterliegenden Gegenstände der früheren WUST-Freiliste (Art. 14 WUB) entspricht, sind mit der Mehrwertsteuer keine neuen Abgrenzungsprobleme entstanden, so dass bei den entsprechenden Lieferungen weitgehend auf die WUST-Praxis abgestellt wird.³⁴ Mit der Mehrwertsteuer sind 1995 vor allem die gastgewerblichen Leistungen neu steuerpflichtig geworden. Als gastgewerbliche Leistung gilt die Abgabe von konsumfertig zubereiteten Mahlzeiten an Endverbraucher. Diese Abgrenzung führte sowohl unter der MWSTV als nun auch unter dem MWSTG zu einigen Problemen. Die ESTV hat in der Branchenbroschüre Nr. 08 / Hotel- und Gastgewerbe eine detaillierte Abgrenzung zwischen gastgewerblichen Leistungen (= Normsatz 7.6%) und Lieferungen von Ess- und Trinkwaren (reduzierter Satz 2.4%) vorgenommen. Für die "besonderen Vorrichtungen" sind demzufolge nicht die zivilrechtlichen Besitz- und Eigentumsverhältnisse entscheidend, sondern die tatsächlichen und wirtschaftlichen Begebenheiten. Wenn deshalb eine "Vorrichtung" der Konsumation an Ort und Stelle tatsächlich besonders dient, sie besonders fördert oder wesentlich erleichtert, so wird der Normsatz angewendet. Doch auch mit dieser Konkretisierung blieb z. B. die Frage offen, ob die Lebensmittelumsätze des Speisewagen- und Minibar-Service in den Eisenbahnzügen zum Normal- oder zum reduzierten Satz zu besteuern seien.³⁵ Wenn - als weiteres Beispiel - bei Verpflegungsautomaten ein Tisch oder Stuhl für den Konsum vor Ort aufgestellt ist, so gilt der Verkauf als gastgewerbliche Leistung, andernfalls als Lieferung von Ess- und Trinkwaren. Die Praxistauglichkeit solcher Unterscheidungen ist diskutabel, weil vor allem rückwirkend nicht mehr verifiziert werden kann, ob solche Vorrichtungen stets aufgestellt waren oder nicht. Aufgrund der schwierigen Beweislage ist es fraglich, ob sich der Steuerpflichtige bei einer Kontrolle gegen entsprechende Aufrechnungen der Steuerverwaltung wehren kann. Per 1. Juli 2005 hat die ESTV sodann Praxiserleichterungen für Take-away-Betriebe eingeführt, indem Abrechnungspauschalen eingeführt wurden (Praxisänderungen Ziff. 2.10).

³² Camenzind Alois, Honauer Niklaus und Vallender Klaus A. (2003): *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)*, S. 448.

³³ Artikel 33 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG.

³⁴ Camenzind Alois, Honauer Niklaus und Vallender Klaus A. (2003): *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)*, S. 442.

³⁵ Camenzind, Honauer und Vallender S. Seite 444. Gemäss Bundesgerichtsentscheid vom 31. August 2004 (BGE 2A.69/2003) sind die Minibar-Umsätze zum Normsatz steuerbar.

4.1.4 Schätzung der Mehrkosten tieferer Steuersätze für die Steuerpflichtigen

Das Staatssekretariat für Wirtschaft (SECO) hat die Kosten der MWST für die Unternehmen untersuchen lassen.³⁶ Gemäss diesen Schätzungen betragen die Gesamtkosten der MWST für die Steuerpflichtigen rund 510 Millionen Franken (267 Millionen wegen gesetzlichen Informationspflichten, plus 240 Millionen wegen verschiedenen Zusatzkosten). 58 Millionen betragen die Mehrkosten tieferer Sätze, die sich durch einen einheitlichen Steuersatz einsparen liessen.

Die EFK hält diese Zahlen für die gegenwärtig verlässlichsten. Frühere Schätzungen fokussierten nicht ausschliesslich die Mehrwertsteuer in der Schweiz, sondern bis zu einem Dutzend anderen Steuerarten in 175 Ländern³⁷ - oder dann über ein Dutzend steuer- und abgaberechtliche Vorschriften zusammen mit statistikbedingtem Aufwand, Umweltvorschriften sowie betriebsbedingtem Aufwand und Sonderfällen in der Schweiz und in vier weiteren Ländern.³⁸

Nicht berücksichtigt ist bei solchen Schätzungen, dass die differenzierten Steuersätze die Risiken der Steuer für die Unternehmen erhöhen. Die Steuerpflichtigen müssen die abzuliefernde Steuer selber berechnen. Entdeckt die ESTV Fehler, so kann sie rückwirkend für fünf Jahre Aufrechnungen vornehmen, welche die Pflichtigen kaum mehr an ihre Kunden überwälzen können. Die MWST-Risiken der 500 umsatzstärksten Unternehmen der Schweiz sowie der 20 grössten Banken sowie Versicherungen wurden im Jahre 2004 von KPMG Schweiz zusammen mit dem Institut für Rechnungswesen und Controlling der Universität Zürich untersucht.³⁹ Die von dieser Studie u.a. untersuchten Risikobereiche Umsatzsteuer-Abstimmung, konforme Rechnungsstellung, Qualifizierung und Aufteilung der Umsätze sowie Bestimmung des Steuersatzes gehen teilweise - bzw. im letzteren Fall vollständig - auf die Steuersatzdifferenzierung zurück.⁴⁰

³⁶ *Ramboll Management (2007): Ramboll Management (2007): Messung der Bürokratiekosten der Mehrwertsteuer-Gesetzgebung auf Basis des Standard-Kostenmodells, durchgeführt im Auftrag des Staatssekretariats für Wirtschaft.*

³⁷ *The World Bank and PriceWaterhouseCoopers (2006): Paying Taxes, The Global Picture.*

³⁸ *Bundesamt für Wirtschaft und Arbeit, Christoph A. Müller, Studienreihe Strukturberichterstattung (1998): Administrative Belastung von KMU im interkantonalen und internationalen Vergleich. Das sehr breite Themenspektrum dieser Kostenschätzung kontrastiert mit der sehr tiefen Rücklaufquote von rund 3%. Zu überhöhten Kosten gelangt die Studie möglicherweise, weil sie die Rechnungslegung als Administrativaufwand erfasst; die Rechnungslegung dient jedoch in erster Linie der Abgrenzung privater Ansprüche. Zu den methodischen Vorbehalten siehe insbesondere die Seiten 2 sowie 9 - 11 der Studie. Die deutlich höheren Kosten gemäss dieser Schätzung Müllers von 1998 gegenüber der aktuellen Schätzung des SECO von 2007 könnten teilweise auch auf einem tatsächlichen Kostenrückgang beruhen; so haben beispielsweise die MWST-Administrationskosten der Unternehmen in Grossbritannien innert sieben Jahren von 9% der Steuereinnahmen auf 3.69% der Steuereinnahmen abgenommen (siehe Anhang 6: Studienergebnisse zu Vollzugskosten der Mehrwertsteuer und ähnlicher Steuerarten).*

³⁹ *KPMG und Universität Zürich, Institut für Rechnungswesen und Controlling: Management der Mehrwertsteuerrisiken. Eine Bestandesaufnahme bei Schweizer Unternehmen anlässlich 10 Jahre Mehrwertsteuer, Zürich 2004; im Internet abrufbar unter: www.kpmg.ch/library/publikationen_studien/121275.asp.*

⁴⁰ *Finanzdepartement (2007): Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, S. 167 - 168.*

4.2 Mehrkosten tieferer Steuersätze für die Steuerbehörden

Die Anwendung verschiedener Steuersätze schafft auch für die Steuerbehörden zahlreiche Probleme. Zunächst einmal führen sie zu verschiedenen Möglichkeiten der Steuervermeidung, was die Aufgabe der Steuerbehörden erschwert. Eine komplizierte Satzstruktur verteuert auch die Kontrolle.⁴¹ So werden bei 3 - 10% aller MWST-Inspektionen in der Schweiz Steuersatzdifferenzen festgestellt.⁴² Dies ist viel wenn man bedenkt, dass nur rund 12% der MWST-Pflichtigen mit mehreren gesetzlichen Sätzen abrechnen.⁴³ Zudem kontrastieren die Detailregeln, welche wegen der Steuersatzdifferenzierung geschaffen werden müssen, mit der geringen Entdeckungswahrscheinlichkeit.

Aus theoretischen Überlegungen und zahlreichen Fallstudien geht hervor, dass ein Einheitssatz mit einer möglichst breiten Steuerbasis demgegenüber am meisten Einnahmen generiert.⁴⁴

Eine komplizierte Satzstruktur schafft noch weitere Probleme. Wenn ein MWST-System einen oder mehrere reduzierte Sätze für bestimmte Güter aufweist, so finden sich stets mehr oder weniger gute Argumente, um auch für weitere Produkte und Dienstleistungen eine solche Vorzugsbehandlung zu fordern. Diese dringen häufig auch durch, sodass man kaum Länder findet, die den Kreis der reduziert besteuerten Güter in den ursprünglichen Grenzen halten konnten.⁴⁵ Selbst wenn sich solche Gruppeninteressen nicht immer durchsetzen, so müssen sich doch die Steuerbehörden mit den entsprechenden Forderungen auseinandersetzen, statt beispielsweise Zeit und Energie für mehr und gleichmässige Kontrollen zu verwenden.⁴⁶

4.2.1 Schätzung der Mehrkosten tieferer Steuersätze für den Bund

Abgrenzungsprobleme mit den verschiedenen Sätzen laden die Steuerpflichtigen zu Missklassifikationen ein.⁴⁷ Diese Problematik besteht u.a. bei Gastronomiebetrieben, wenn "In-Haus"-Umsätze statt zum Normalsatz zum reduzierten Satz abgerechnet werden, was nur beim Verkauf über die Gasse erlaubt wäre. Im Rahmen der EUROSAT-Arbeitsgruppe zu Steuervergünstigungen hat der deutsche Bundesrechnungshof diesen Aspekt geprüft. Der Bundesrechnungshof kam zum Schluss, dass für

⁴¹ Agha, Ali and Jonathan Haughton (1996): *Designing VAT Systems: Some Efficiency Considerations*. In: *The Review of Economics and Statistics* 78, S. 303-308.

⁴² *Kontrollkonzept Inspektorat MWST. Schlussbericht der Arbeitsgruppe vom 9. September 2002*, S. 9.

⁴³ *Die Mehrwertsteuer in der Schweiz 2002 - 2003 (Mehrwertsteuerstatistik)*, S. 20.

⁴⁴ Bogetic, Bogetic and Fareed Hassan (1993): *Determinants of Value-Added Tax Revenue. A Cross-Section Analysis*. World Bank, Working Papers. Die Autoren dieser Studie verglichen dabei 20 Länder, die einen Einheitssatz aufweisen, mit 14 Ländern mit zwei oder mehreren Steuersätzen.

⁴⁵ Cnossen, Sijbren (1998): *VAT in CEE Countries: A Survey and Analysis*. In: *The Economist* 146, No. 2, S. 247.

⁴⁶ Die Forderung nach mehr und gleichmässigeren Kontrollen ist auch für die Schweiz erhoben worden, so im Bericht der EFK "Kontrolle der Mehrwertsteuer" sowie in einem Artikel im Schweizer Treuhänder 12/05 "10-Punkte-Fitnessprogramm für die MWST-Verwaltung" von Gerhard Schafroth (S. 1072 - 1074).

⁴⁷ Cnossen, Sijbren (2002): *Tax Policy in the European Union*, S. 26 f..

Deutschland daraus allein in der Fast-Food-Gastronomie ein Steuerausfall im zweistelligen Millionenbereich entsteht.⁴⁸

Empirische Arbeiten mit Daten aus 16 OECD-Ländern zeigen, dass ein zusätzlicher MWST-Satz die Compliance der Steuerpflichtigen durchschnittlich um 7% vermindert.⁴⁹ Für die Schweiz kann man realistischerweise von der Hälfte bzw. von 3.5% ausgehen, da hier nicht nur die Steuersätze rund halb so hoch sind wie in den untersuchten OECD-Ländern,⁵⁰ sondern auch die Abstände zwischen den Sätzen. Für die rund 1'100 Millionen Franken MWST-Einnahmen aus dem reduzierten Satz ergibt dies Steuerausfälle wegen Missklassifikationen von rund 40 Millionen Franken. Für den Beherbergungssatz beträgt dieser Ausfall rund 5 Millionen Franken,⁵¹ so dass sich der gesamte Steuerausfall wegen Missklassifikationen auf rund 45 Millionen Franken belaufen dürfte.

Die zusätzlichen Personalkosten wegen den tieferen Sätzen betragen für die Hauptabteilung MWST der Eidgenössischen Steuerverwaltung 10 - 15%.⁵² Bei Gesamtkosten von rund 85 Millionen Franken gemäss folgender Aufstellung entspricht dies 8 - 13 Millionen Franken:

Personalkosten der Hauptabteilung MWST der Eidg. Steuerverwaltung ⁵³	77 Mio. Franken
Zuschlag von rund 10% (für Dienstleistungen + übrige Sachausgaben, IT- + Sachinvestitionen) ⁵⁴	8 Mio. Franken
<hr/>	
Gesamtkosten der Hauptabteilung MWST der Eidg. Steuerverwaltung	85 Mio. Franken

Schliesslich führen die tieferen Sätze und die Ausnahmen auch zu Mehrkosten bei der Rechtsprechung. Von den 147 Mehrwertsteuer-Urteilen des Bundesgerichts zwischen 2001 und 2005 betrafen 25 (17%) die unterschiedlichen Sätze oder die Ausnahmen.⁵⁵

⁴⁸ Bundesrechnungshof: Mitteilung an das Bundesministerium der Finanzen über die Prüfung: Anwendung des ermässigten Umsatzsteuersatzes in der Fast-Food-Gastronomie vom 19. Mai 2006.

⁴⁹ Agha, Ali and Jonathan Haughton (1996): Designing VAT Systems: Some Efficiency Considerations. In: Review of Economics 78, 303-308.

⁵⁰ Der mittlere Steuersatz dieser Länder betrug rund 16%. Bei den sechzehn untersuchten Ländern handelt es sich um Deutschland, Frankreich, Italien, Grossbritannien, Belgien, Niederlande, Luxemburg, Dänemark, Schweden, Norwegen, Finnland, Spanien, Portugal, Griechenland, Australien und Neuseeland (S. 307 Figure 1).

⁵¹ Gemäss Kapitel 2.1.2 führt der Beherbergungssatz zu einem Steuerausfall von 140 bis 150 Millionen Franken. In der Hotellerie werden häufig alle drei gesetzlichen Steuersätze angewandt, was die Klassierungsprobleme vergrössert.

⁵² Finanzdepartement (2007): Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, S. 169.

⁵³ Bruttolohn (inkl. 13. Monatslohn sowie Orts- +Betreuungszulage) plus Arbeitgeberbeiträge, gemäss Auskunft der Eidgenössischen Steuerverwaltung.

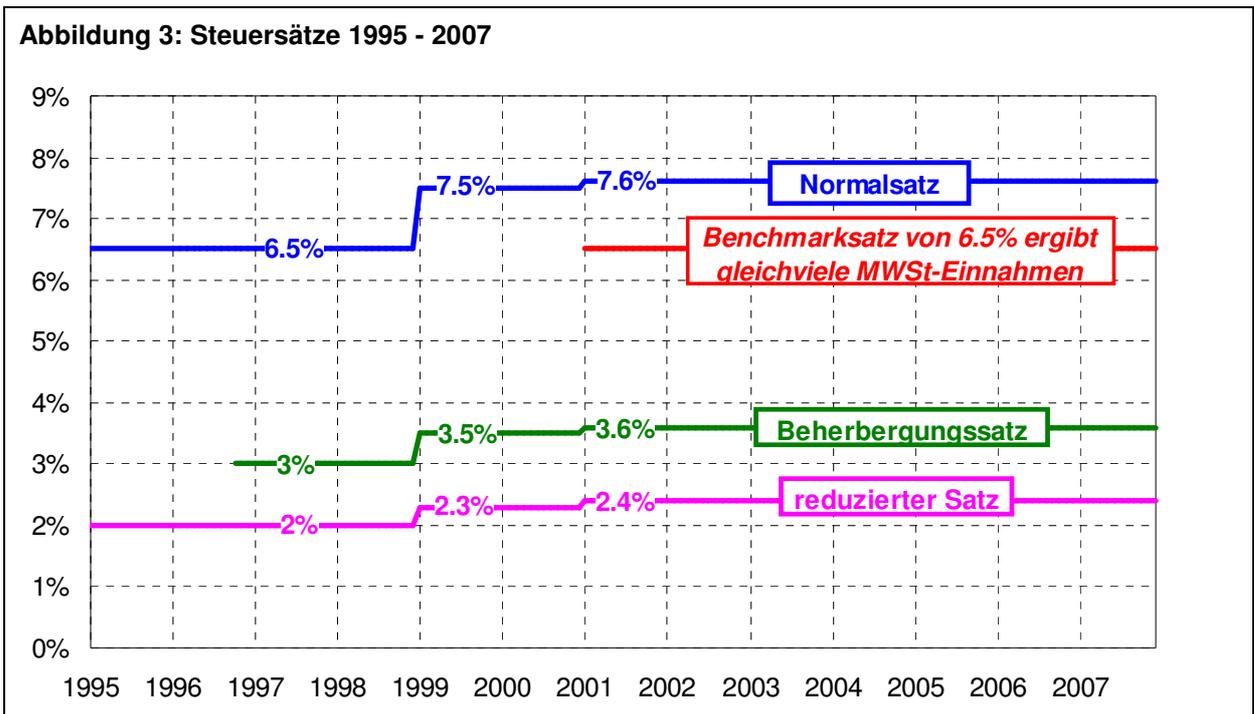
⁵⁴ Staatsrechnung 2005 S. 479.

⁵⁵ Egger, Daniel J.: Papierkrieg führt zu dramatischen Problemen. Die Flut an Vorschriften droht KMU zu ertränken.

Die Eidgenössische Zollverwaltung erhebt die MWST auf Importgütern. Dabei verursacht die Satzendifferenzierung keine Mehrkosten, denn bei der Zollabfertigung bestimmt das Personal den anzuwendenden Zolltarif; darauf basierend wird vom System der Mehrwertsteuersatz automatisch zugeordnet.

4.3 Die Finanzierung der Steuerausfälle wegen tieferen Steuersätze

Tiefere MWST-Sätze sind in der Regel möglich, sofern die erforderlichen Steuereinnahmen andernorts beschafft werden, was zumeist über den Normalsatz geschieht. Dieses Nullsummenspiel soll anhand der Steuersatzänderungen seit der Einführung der Mehrwertsteuer 1995 illustriert werden:



Bei der Steuersatzerhöhung von 1999 zugunsten der AHV/IV (das sogenannte Demographie-Prozent) wurden die erforderlichen Einnahmen vor allem dank der Erhöhung des Normalsatzes von 6.5% auf 7.5% beschafft, während die beiden tieferen Sätze lediglich um 0.3% (reduzierter Satz) sowie um 0.5% (Spezialsatz für Beherbergung) angehoben wurden. Das Beispiel zeigt, wie die verschiedenen Steuersätze in einem komplementären Verhältnis zueinander stehen; was an Einnahmen durch einen Satz beschafft wird, braucht durch die anderen Sätze nicht mehr eingenommen zu werden, und umgekehrt. Die zusätzlichen Mittel zur Finanzierung des öffentlichen Verkehrs, welche durch das FinÖv-Promille seit 2001 erhoben werden, wurden über alle drei Steuersätze beschafft. Ein Einheitssatz schliesslich bedeutet eine Beendigung dieser Querfinanzierungslogik. Die Einnahmen auf der heutigen Steuerbasis können auch mit einem Benchmarksatz von 6.5% erzielt werden.⁵⁶

⁵⁶ Eidgenössisches Finanzdepartement, Vernehmlassungsvorlage zur Revision des Mehrwertsteuergesetzes S. 164. Die Unterstellung der bisher unecht befreiten Umsätze unter die Steuer generiert zusätzliche Einnahmen für 0.5%. Für die Finanzierung der Einlageentsteuerung und das sozialpolitische Korrektiv veranschlagt das EFD eine Erhöhung des Einheitssatzes um je 0.1%. Der Einheitssatz kommt dadurch auf 6.0% bzw. 6.2% zu stehen.

In aller Regel werden also die Einnahmehausfälle der tieferen Sätze durch eine Erhöhung des Normalsatzes kompensiert. Die Ausnahme von dieser Regel stellt die Einführung des Spezialesatzes für Beherbergungsleistungen dar, die nicht durch eine Steuererhöhung ausgeglichen wurde und deshalb zulasten der allgemeinen Bundeskasse ging. Das Spezielle dieses Satzes geht auch aus seiner Befristung auf jeweils sechs Jahre hervor, welche auf das Jahr 2010 hin wieder eine Bestätigung durch das Parlament erfordert.

4.4 Entwicklung der Steuervergünstigung für Lebensmittel 1941 bis 2007

Der Grund für differenzierte Steuersätze - und auch für die meisten Ausnahmebestimmungen - liegt nicht in der administrativen Logik der Mehrwertsteuer, sondern in der Entstehungsgeschichte der Mehrwertsteuer-Gesetzgebung. Dies trifft allgemein für die Länder der EU zu,⁵⁷ und auch für die Schweiz lässt sich ähnliches feststellen.⁵⁸ Bereits die erste Vorlage zur Einführung einer MWST, die 1977 von den Stimmbürgern deutlich abgelehnt wurde, sah einen Normalsatz (10%), einen reduzierten Satz (3% für Waren des täglichen Gebrauchs) sowie einen Sondersatz (6% für das Gastgewerbe) vor. Der zweite, ebenfalls gescheiterte Anlauf von 1979 enthielt dieselbe Satzstruktur, jedoch mit generell tieferen Sätzen (Normalsatz 8%, reduzierter Satz von 2.5%, Sondersatz 5% - also ziemlich genau die im Jahre 2007 in Kraft befindliche Satzstruktur).

Das Verständnis der Vergangenheit eröffnet gerade unter solchen Umständen auch Einblicke in die Gegenwart.⁵⁹ Die EFK wirft deshalb kurz einen Blick auf die 66jährige Geschichte der steuerlichen Vergünstigung für Lebensmittel (siehe Tabelle im Anhang 9).

Diese begann 1941 mit der Befreiung einiger Grundnahrungsmittel von der Warenumsatzsteuer (WUST),⁶⁰ welche der Bundesrat 1941 wie folgt begründete: "Durch die Befreiung der Umsätze einiger Warengattungen, welche im Haushalt der minderbemittelten Bevölkerungskreise eine besonders grosse Rolle spielen (Getreide, Getreidemehl und -griess, Kartoffeln, Brot, frische Milch, Gas und Elektrizität) wurde eine gewisse Degression der Steuerauswirkungen erstrebt."⁶¹ Bis 1951 wurde der Korb steuerbefreiter Lebensmittel auf alle Esswaren inklusive der Genussmittel Kaffee, Tee und Kakao ausgedehnt. Die letzte Verbreiterung geschah 1959 mit der Steuerbefreiung der alkoholfreien Getränke. Damit entsprach der Korb der steuerbegünstigten Lebensmittel jenen, die heute noch unter Artikel 36 des Mehrwertsteuergesetzes aufgezählt sind.

⁵⁷ Cnossen, Sijbren (2002): *Tax Policy in the European Union*, S. 25 f..

⁵⁸ Camenzind A., Honauer N., Vallender K. (2003): *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)*, S. 6-11.

⁵⁹ Mollard, Pascal: *Histoire de la TVA: les étapes de la genèse*. In: *Revue de droit administratif et de droit fiscal, RDAF*, 1997. S. 30: "...à comprendre le processus passé, on relèvera peut-être mieux les défis futurs."

⁶⁰ Die Warenumsatzsteuer war eine Einphasensteuer auf Warenlieferungen. Gegenüber der Mehrwertsteuer hatte sie den Vorteil, dass nur Grossisten - also vergleichsweise wenige Unternehmen - steuerpflichtig waren und der administrative Aufwand vergleichsweise gering war. Da die Steuerpflichtigen jedoch keinen Vorsteuerabzug geltend machen konnten, führte dies zu einer Doppelbelastung von Investitionen (auch als "taxe occulte" bezeichnet).

⁶¹ Fünfter Bericht des Bundesrates an die Bundesversammlung über die auf Grund der ausserordentlichen Vollmachten ergriffenen Massnahmen, vom 4. November 1941, S. 897.

Mehr oder weniger parallel zu dieser 18 Jahre dauernden Wachstumsphase der Steuervergünstigung in die Breite - die aus Sicht der Warenumsatzsteuer eine Schmälerung der Steuerbasis darstellt - wurden die Steuersätze angehoben, was den relativen Vorteil der Steuerbefreiung ebenfalls wachsen liess, sozusagen in die Höhe. Dieser Vorteil des Satzabstandes wuchs auch 1982 weiter, als die Sätze der Warenumsatzsteuer ein letztes Mal angehoben wurden.

Mit dem Übergang von der Warenumsatzsteuer auf die Mehrwertsteuer wuchs die Steuervergünstigung ebenfalls, da der Abstand zwischen dem Normalsatz von 6.5% und den mit 2% reduziert besteuerten Lebensmitteln 4.5% betrug. Unter der WUST hatte der Abstand 4.3% betragen (6.2% für Detaillieferungen, abzüglich rund 1.9% *taxe occulte* auf allen Waren der Freiliste). Eine Mehrbelastung für die Waren der Freiliste war politisch unerwünscht. Eine Schrumpfung der Steuervergünstigung geschah hingegen durch die Besteuerung der Gastronomieleistungen zum Normalsatz.

Trotzdem wuchs die Steuervergünstigung auch unter der Mehrwertsteuer weiter. 1996 wurde der Spezialsatz für Beherbergungsleistungen eingeführt, welcher auch für das im Zusammenhang mit einer Übernachtung stehende Frühstück angewendet wird. 1999 schliesslich wurden die drei Steuersätze in unterschiedlichem Ausmass angehoben; während der Normalsatz um 1% erhöht wurde, stiegen der reduzierte Satz und der Beherbergungssatz nur um 0.3% bzw. um 0.5% an, was den relativen Vorteil zur Normalbesteuerung steigerte.

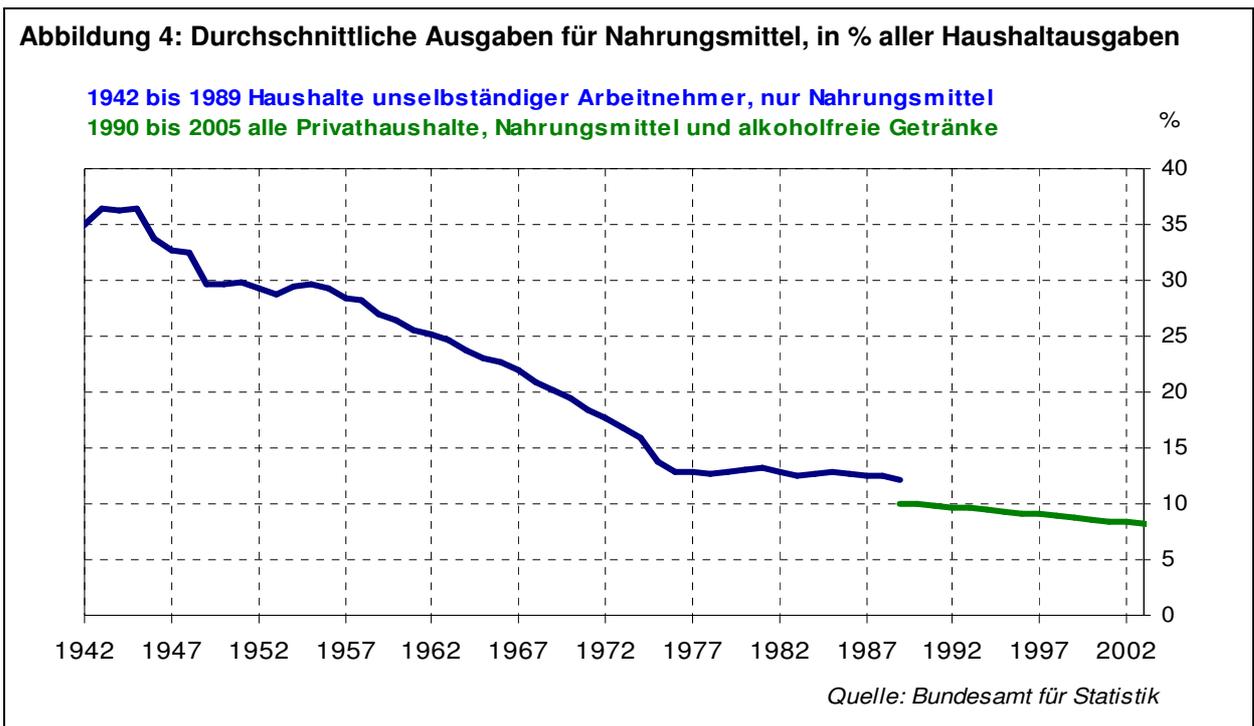
Als Ergebnis ist festzuhalten, dass die heutige Steuervergünstigung auf Lebensmitteln ab 1959 vergleichbar ist mit heute; der Hauptunterschied besteht bei den zum Normalsatz besteuerten Gastronomieleistungen.

5 Verteilungswirkungen der Steuervergünstigung für Lebensmittel

Die Wirksamkeit der Steuervergünstigung für Lebensmittel hängt wesentlich davon ab, wie hoch die Lebensmittelausgaben der Haushalte sind. Schliesslich kommt ein sozialer Ausgleich der Lebensmittelkosten zwischen den Haushaltformen nur zustande, wenn sich die Haushalte bezüglich ihrer Lebensmittelausgaben deutlich voneinander unterscheiden; andernfalls bewirkt die Steuervergünstigung lediglich eine Art Nullsummenspiel, bei dem alle gleich viel Steuererleichterung erhalten, wie sie andernorts durch höhere Steuern wieder aufzubringen haben. Nachstehend werden deshalb die Lebensmittelausgaben sowie die Haushaltformen seit Einführung der Steuervergünstigung im Jahre 1941 kurz nachgezeichnet.

5.1 Schwindende Bedeutung der Lebensmittelausgaben für die Haushalte

Die Befreiung der Umsätze von Getreide, Getreidemehl und -griess, Kartoffeln, Brot, frische Milch hatte der Bundesrat 1941 beschlossen, weil diese im Haushalt der minderbemittelten Bevölkerungskreise eine besonders grosse Rolle spielen, womit er eine gewisse Degression der Steuerauswirkungen erstrebte.⁶² Die nachstehende Abbildung 4 zeigt, wie sich die durchschnittlichen Ausgaben für Nahrungsmittel seither entwickelt haben:



Der Anteil der Lebensmittel an den gesamten Haushaltsausgaben ist von 35% auf heute noch rund 8% zurückgegangen. Im Zeitraum 1990 bis 2004 haben sich weiter vor allem die Konsumausgaben für Nahrungsmittel, Bekleidung und Wohnungseinrichtung verringert, hingegen haben die Anteile für Woh-

⁶² Fünfter Bericht des Bundesrates an die Bundesversammlung über die auf Grund der ausserordentlichen Vollmachten ergriffenen Massnahmen, vom 4. November 1941, S. 897.

nen, Gesundheitspflege, Nachrichtenübermittlung sowie Unterhaltung, Erholung und Kultur zugenommen.

Der Anteil des Konsums an den gesamten Haushaltsausgaben ist von 1990 bis 2004 von 69% auf 62% gesunken. Entsprechend zugenommen hat der Anteil der Transferausgaben, vor allem wegen den Krankenkassenprämien inklusive Zusatzversicherungen, deren Anteil sich von 4.2% auf 7.6% erhöhte.⁶³

Beide Tendenzen werden gemäss der Einschätzung der schweizerischen Detailhändler voraussichtlich langfristig weitergehen: der Anteil des Konsums an den gesamten Haushaltangaben wird durch wachsende Ausgaben für Krankenversicherung, Altersvorsorge, Steuern und Energie weiter nach unten relativiert, und die Preise für Lebensmittel werden tendenziell sinken.⁶⁴ Die Steuervergünstigung für Lebensmittel wird demnach auch in Zukunft weiter an Gewicht einbüßen, nachdem dieses degressive Element seit 1942 bereits gut drei Viertel der ursprünglichen Wirksamkeit verloren hat.

5.2 Die Erosion einer Hauptzielgruppe: kinderreiche Familien

Die heutige Mehrwertsteuer mit den verschiedenen Sätzen und Ausnahmen begünstigt tendenziell einkommensschwächere Haushalte und Familien mit mehreren Kindern. Entsprechend sind es vor allem einkommensstarke Einpersonenhaushalte, welche mehr Steuer zahlen. Die nachfolgende Tabelle zeigt die Mehr- und Mindereinnahmen des heutigen Systems im Vergleich zum haushaltneutralen Einheitssatz von 6.5%, wobei dieser dank der Besteuerung einzelner Ausnahmen um 0.1% abgesenkt wird:⁶⁵

⁶³ Bundesamt für Statistik: *Taschenstatistik 2007*, S. 21.

⁶⁴ GDI Gottlieb Duttweiler Institut (2005): *Detailhandel Schweiz 2015. Trends - Szenarien - Perspektiven: Wo stehen wir in 10 Jahren? Mit Unterstützung von Coop, Denner, Manor, Migros-Genossenschafts-Bund, Valora Gruppe, Rewe Schweiz, Promarca. GDI-Studie Nr. 23, insbesondere S. 4 und S. 8.*

⁶⁵ Eidgenössisches Finanzdepartement: *Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, Tabelle S. 181 (sogenannte Variante Gesundheitswesen).*

Abbildung 5: Hauptsächliche Mehr- und Minderausgaben dank differenzierten Steuersätzen

Haushaltstyp mit Anzahl Personen		Einkommensklassen in Franken pro Monat				
		0 - 4'499	4'500 - 6'699	6'700 - 8'699	8'700 - 11'699	über 11'699
Einpersonen-Haushalte ohne Rentner	1	-4.62	2.01	7.94	10.82	-
Paar-Haushalte ohne Kind	2	-	-11.99	-6.43	0.46	12.15
Paar-Haushalte mit 1 Kind	3	-	-14.64	-10.09	-9.48	-
Paar-Haushalte mit 2 Kinder	4	-	-17.04	-17.38	-16.79	-9.64

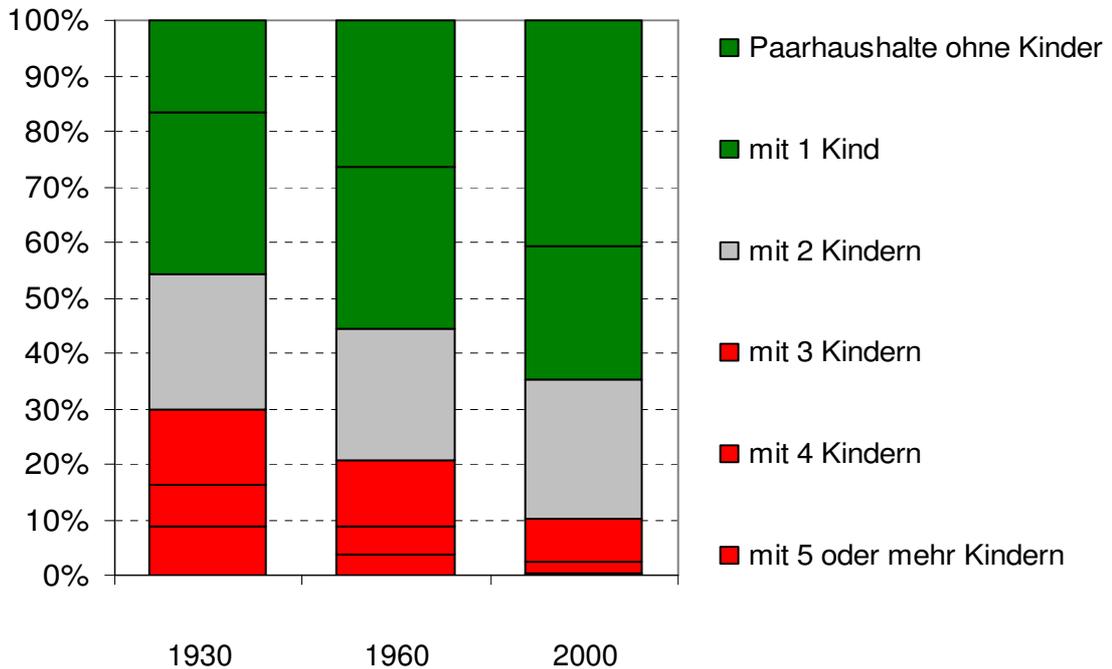
Leere Zellen in der Tabelle (-) bedeuten, dass in der entsprechenden Haushaltgruppe nicht genügend Nennungen enthalten sind, um eine verlässliche Zahl angeben zu können. Dies kommt an den Rändern der Tabelle vor, weil es beispielsweise wenig Paarhaushalte mit zwei Kindern und einem Monatseinkommen von weniger als Fr. 4'500 gibt; ebenso sind Einpersonenhaushalte mit einem Monatseinkommen von über Fr. 11'699 selten.

Die mutmasslichen Mehr- und Minderbelastungen - sofern man von der vollständigen Überwälzung der Steuer in die Konsumentenpreise ausgeht - beschränken sich in der Regel auf fünf Franken pro Monat und Person, was bei Paarhaushalten mit zwei Kindern monatlich rund 17 Franken ergibt (siehe unterste Zeile der Tabelle). Ein unsozialer Verteilungseffekt zeigt sich beim Vergleich von Paarhaushalten ohne bzw. mit zwei Kindern: für die beiden Kinder eines Paares mit einem kleineren Einkommen zwischen 4'500 - 6'699 ergibt sich nur eine zusätzliche Steuerentlastung von 17.04 - 11.99 = Fr. 5.05, während zwei Kinder eines Paares mit einem Einkommen zwischen 8'700 - 11'699 eine Entlastung von 17.25 erhalten (Differenz zwischen 0.46 und -16.79). Die Erklärung dürfte darin liegen, dass Kinder aus ärmeren Haushalten ihren Konsum einschränken müssen - und deshalb auch weniger entlastet werden. Familien sind am Anfang des 21. Jahrhunderts überdurchschnittlich von Einkommensschwäche und Armut betroffen.⁶⁶ Die tieferen Steuersätze ändern daran nichts.

Zugunsten der heutzutage üblichen Kleinfamilie vermag die Steuervergünstigung nicht mehr viel zu bewegen, besonders nicht für bedürftige Familien. Wirkungsvoller war sie im Zeitalter ihrer Einführung und Entwicklung, denn in den 1930er bis 1960er Jahren waren kinderreiche Grossfamilien weitverbreitet:

⁶⁶ Bauer, Tobias, Strub Silvia, Stutz Heidi (2004): Familien, Geld und Politik (Forschungsprojekt 4045-59627 im Rahmen des NFP 45).

Abbildung 6: Familienformen in der Schweiz 1930, 1960 und 2000



Als Vergleichsjahr ist 1960 geeignet, da der Korb der steuervergünstigten Lebensmittel der damaligen Warenumsatzsteuer weitgehend identisch war mit jenem der heute reduziert besteuerten Güter und Dienstleistungen der Mehrwertsteuer. Der Anteil der Familien mit drei und mehr Kindern hat sich seither halbiert, insbesondere sind die Grossfamilien mit fünf oder mehr Kindern fast völlig verschwunden.

Zusammen mit dem Rückgang der Haushaltsausgaben für Lebensmittel um über zwei Drittel haben veränderte Haushaltformen die Steuervergünstigung ihrer ursprünglichen Wirkung weitgehend beraubt. Deshalb macht es am Anfang des 21. Jahrhunderts für die Konsumenten auch wenig Unterschied, ob man das heutige MWST-System mit einem Einheitssatz von 6.5% und gleicher Steuerbasis oder 6.0% und breiterer Steuerbasis vergleicht.

Bemerkenswert ist im langfristigen Vergleich die Entwicklung der Anzahl Personen, welche mit der Durchführung der Steuer befasst ist bzw. war. 1975 beschäftigte die Umsatzsteuerverwaltung rund 310 Mitarbeitende, um 88'000 Steuerpflichtige zu kontrollieren, wobei der Anteil der Lebensmittel an den Haushaltsausgaben damals 12% betrug.⁶⁷ In der heutigen Mehrwertsteuer sind es rund 2x mehr Mitarbeitende und rund 3.5x mehr Steuerpflichtige. Rund 3'100 der Mehrwertsteuerpflichtigen im Lebensmittel-Detailhandel (40%) erzielen ausschliesslich Umsätze mit Esswaren und Getränken.⁶⁸ Diese Steuerpflichtigen wären unter der Warenumsatzsteuer steuerbefreit gewesen, da Lebensmittel nicht

⁶⁷ Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung über die verfassungsmässige Neuordnung des Finanz- und Steuerrechts des Bundes vom 24. März 1976, 76.024, BBl S. 1490. Bemerkenswerterweise sprach der Bundesrat dabei ein immer noch aktuelles Problem an, in dem er sich über den knappen Personalbestand äusserte; vor allem könnten wegen dauernder Rekrutierungsschwierigkeiten und Personalstopp "mit den gegenwärtig im Aussendienst tätigen Buchsachverständigen zu wenig Kontrollen in den Betrieben der Steuerpflichtigen durchgeführt werden".

⁶⁸ Siehe Kapitel 3.1.

steuerpflichtig waren. In dieser Form hat die Steuervergünstigung für Lebensmittel die Zahl der Steuerpflichtigen tief gehalten und den entsprechenden Vollzugsaufwand vermieden. Bei der Weiterführung der Steuervergünstigung als reduzierter Satz in der MWST ging dieser Vorteil verloren. Heute wird mit höherem Aufwand ein kleinerer sozialer Effekt erzielt.

5.3 Potentielle Verteilungswirkungen zwischen Haushalten und Individuen

5.3.1 Minder- und Mehrsteuer pro Konsumgütergruppe

Die differenzierten Steuersätze und Ausnahmen des heutigen MWST-System zielen auf eine Entlastung von Haushalten mit Kindern und Mehrpersonenhaushalte im Altersruhestand.

Bei der Steuervergünstigung für Lebensmittel sollen einkommensschwache Haushalte und Familien besonders stark entlastet werden, da sie mutmasslich einen überdurchschnittlichen Teil ihrer Ausgaben für Lebensmittel tätigen.

Die Lebensmittelvergünstigung verschafft heute dem wohlhabendsten Fünftel der Haushalte eine doppelt so hohe Steuervergünstigung wie dem ärmsten Fünftel der Haushalte.⁶⁹ Dies trifft auf der Aggregatebene der Haushalte zu, allerdings lohnt sich auch ein Blick auf die Individualebene, denn die durchschnittliche Anzahl Personen pro Haushalt ist beim wohlhabendsten Fünftel der Haushalte auch gut doppelt so gross:

Abbildung 7: Monatliche Ausgaben für Lebensmittel: pro Haushalte und pro Kopf

		Bruttoeinkommen pro Monat in fünf gleich grossen Haushaltklassen				
		bis Fr. 4'632	4'633 - 6'766	6'767 - 8'932	8'933 - 11'899	über Fr. 11'899
durchschnittliche Anzahl Personen		1.39	1.85	2.35	2.78	2.93
verfügbares Medianeinkommen	Fr.	2'495	4'329	5'843	7'650	10'949
verfügbares Medianeinkommen	Fr. pro Kopf	1'794	2'338	2'489	2'753	3'730
Ausgaben für Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke	Fr.	408	495	614	740	862
Ausgaben für Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke	Fr. pro Kopf	293	267	262	266	294
<i>Ausgaben für Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke, in % des verfügbaren Medianeinkommens</i>		16.4%	11.4%	10.5%	9.7%	7.9%

Quelle: Zusammenzug aus den Einkommens- und Verbrauchserhebungen 2003 bis 2005 des BFS

⁶⁹ Spicher, Beat und Fischer Claudio: Vereinfachungen der Mehrwertsteuer: Grundlinien und Auswirkungen. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 4 - 2007, S. 59.

Die dritte Zeile zeigt die verfügbaren Medianeinkommen pro Kopf. Das durchschnittliche Mitglied der ärmsten Haushalte (links) hat davon rund halb soviel wie jenes der wohlhabendsten Haushalte (ganz rechts). Für Nahrungsmittel und alkoholfreie Getränke geben aber beide praktisch exakt denselben Betrag aus (Zeile 5), so dass die Lebensmittelausgaben das verfügbare Medianeinkommen um 16.4% bzw. nur um 7.9% belasten (letzte Zeile). Dass das Durchschnittsmitglied der ärmsten Haushalte mehr Geld für Nahrungsmittel ausgibt als die Mitglieder der Mittelschicht Haushalte (zweitletzte Zeile), dürfte angesichts der geringen Haushaltgrösse daran liegen, dass es sich bei ersteren häufiger um Erwachsene handelt, die grössere Mengen an Nahrung benötigen als Kinder. Die etwas höheren Lebensmittelausgaben pro Kopf in den wohlhabenden Haushalten dürften auf dem häufigeren Kauf von Markenartikeln usw. beruhen.

Für den reduzierten Satz auf Lebensmittel und alkoholfreien Getränken bedeuten diese Ausgabenmuster, dass er im Durchschnitt wirkt wie die Reduktion einer Kopfsteuer (sofern die steuerpflichtigen Unternehmen die Steuererleichterung vollständig weitergeben). Individuelle Ausgabenmuster spiegeln sich in diesen Mittelwerten natürlich nicht, in der Praxis aber sind die Lebensmittelausgaben von Schwerarbeitern, Kleinkindern, Diabetikerinnen, Leistungsportlern usw. nicht identisch. Eine Anhebung der MWST von 2.4% auf 6.0% würde die durchschnittlichen pro-Kopf-Ausgaben für Lebensmittel um rund Fr. 10.-- pro Monat erhöhen (3.6% x Fr. 280), die individuelle Betroffenheit durch diese Massnahme kann sehr unterschiedlich sein. Insgesamt bilden die Lebensmittelausgaben jenen Einzelposten, der im Fall einer Vereinheitlichung der Steuersätze den mit Abstand grössten Besteuerungsunterschied für die Haushalte bewirkt.⁷⁰

5.4 Überlegungen zur Wirkung der Steuer auf die Konsumentenpreise

Die tieferen Steuersätze der MWST sollen in Form tieferer Preise an die Endkonsumenten gelangen. Die Effektivität⁷¹ dieser Massnahme ist jedoch unsicher, da die Preisfestsetzung der steuerpflichtigen Unternehmen nicht allein von der abgelieferten Steuer abhängt, sondern von zahlreichen Marktgegebenheiten und den Preiselastizitäten.⁷² Unter Preiselastizität versteht man die Reaktion verschiedener wirtschaftlicher Grössen auf Preisänderungen, hauptsächlich die Reaktion der Nachfrage. Stark reagiert erfahrungsgemäss die Nachfrage bei Preisänderungen von Luxusgütern wie Kaviar, Champagner, Markenartikeln usw.; schwach oder überhaupt nicht bei lebensnotwendigen Gütern oder Medikamenten.⁷³ Ein Unternehmen kann zudem Steuerlast und -erleichterung nicht nur an die Konsumenten

⁷⁰ Eidgenössisches Finanzdepartement: Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer S. 174. Den nächsten, jedoch nur noch halb so grossen Besteuerungsunterschied nach den Lebensmitteln machen die Versicherungen aus, und zwar für alle dort präsentierten vier Haushaltformen.

⁷¹ Effektivität ist das Verhältnis von Zielerreichung zu einem definierten Ziel. Das Kriterium zur Beurteilung der Effektivität ist die Frage, ob das Ziel erreicht wurde oder nicht. Dies ist - anders als bei der Effizienz - unabhängig vom Aufwand, der für die Zielerreichung betrieben wird. Effektiv arbeiten heisst deshalb, ein vorgegebenes Ziel unter Einsatz beliebiger Mittel zu erreichen, effizient arbeiten bedeutet, das Ziel mit möglichst wenig Aufwand zu erreichen.

⁷² Stellungnahme des Bundesrates vom 16. Juni 2006 zur Motion 05.3797: Aufnahme des Besteuerungsziels "Endkonsum" im Mehrwertsteuergesetz, eingereicht von der Christlichdemokratischen Fraktion am 14.12.2005.

⁷³ [www://de.wikipedia.org/wiki/Preiselastizit%C3%A4t](http://de.wikipedia.org/wiki/Preiselastizit%C3%A4t)

weitergeben, sondern an alle Partner und Gruppen, mit denen es wirtschaftliche Beziehungen pflegt, also beispielsweise auch Zulieferer oder Arbeitnehmer.⁷⁴ Je elastischer diese auf Preisänderungen reagieren, desto weniger Steuerlast kann das Unternehmen überwälzen.

Diese Überlegungen beruhen auf einer vereinfachenden Theorie des Gleichgewichtspreises, bei der Angebot und Nachfrage den Markt räumen. Diese Theorie setzt unter anderem voraus, dass der Markt aus vielen kleinen und rational handelnden Anbietern und Abnehmern besteht. In vielen realen Märkten trifft diese Modellannahme nicht zu, da einzelne Käufer oder Verkäufer genügend Marktmacht haben, um den Preis zu ihren Gunsten zu beeinflussen. Betrachtet man die Anbieterstruktur im Schweizer Lebensmitteldetailhandel, so fällt eine Ausnahmesituation im europäischen Vergleich sofort ins Auge: die zwei annähernd gleich grossen Ketten - Migros und Coop - haben einen bedeutenden Marktanteil.

In der einfachen Theorie des Marktgleichgewichts passen sich die Preise sofort an neue Gegebenheiten an. In der Realität reagieren Preise aufgrund zahlreicher Preisstarrheiten nur zögerlich (wegen vertraglich gebundener Preise, regulierter Preise, Transaktionskosten usw.). Deshalb beschreiben die Markträumungsansätze lediglich das langfristige Wirtschaftsgeschehen im Sinne des "Wachstums von Jahrzehnt zu Jahrzehnt".⁷⁵

Für die Steuervergünstigung auf Lebensmitteln bedeutet dies, dass die Lebensmittelkäuferin kein Recht hat auf die Weitergabe des reduzierten Satzes; das steuerpflichtige Unternehmen hat allerdings auch kein Recht auf die Fortsetzung der gewohnten Nachfrage oder Gewinnmarge im Falle einer Steuererhöhung. So hat beispielsweise im öffentlichen Verkehr die Einführung der Mehrwertsteuer von 6.5% auf dem gesamten Tarifsortiment zu einem Rückgang des Verkehrs und der Verkehrserträge um mindestens 5% geführt.⁷⁶ Die Endabnehmer können ihre Mehrwertsteuerlast offensichtlich senken, indem sie den freien Wahlkonsum verringern oder auf billigere Güter ausweichen.

5.5 Die effektive Verteilungswirkung tieferer Mehrwertsteuersätze

Je nach Marktverhältnissen begünstigt der reduzierte Satz die Nachfrager oder die Anbieter; nur bei Annahme eines vollständig elastischen Angebots gelangt die Steuervergünstigung vollständig an die Konsumenten.⁷⁷ Die effektive Überwälzung der Steuer bzw. die Weitergabe einer Steuervergünstigung wird bei Satzänderungen besonders aktuell. Die folgenden Fallbeispiele zeigen, dass eine sofortige Weitergabe nur teilweise stattfindet.

⁷⁴ Colombier, Carsten: *Gefährdet die Aufhebung des MWST-Sondersatzes die Wettbewerbsfähigkeit der Schweizer Hotellerie?* In: *Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik* 3-2003.

⁷⁵ <http://de.wikipedia.org/wiki/Marktgleichgewicht>

⁷⁶ *Bericht des Bundesrates über Verbesserungen der Mehrwertsteuer (10 Jahre Mehrwertsteuer)*, S. 9.

⁷⁷ *Eidgenössisches Finanzdepartement: Vernehmlassung zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, erläuternder Bericht vom Februar 2007*, S. 39, Fussnote 44.

5.5.1 Fallbeispiel 1: Die Überwälzung der Mehrwertsteuer in den Jahren 1995 und 1999

Die Analyse der tatsächlichen Weitergabe der Steuer bei der Einführung Mehrwertsteuer im Jahr 1995 zeigt, dass bei den Lebensmitteln die Steuer auch nach neun Monaten erst zu 33% (Getränke) bzw. 40% (Nahrungsmittel) in den Preisen enthalten war. Das Überwälzungspotential wurde hingegen vor allem in jenen Sektoren ausgeschöpft, wo die **Preisbildung nicht oder nur teilweise von der Angebots- und Nachfragesituation abhängt** (siehe nachstehende Tabelle). Dies trifft beispielsweise für die Medikamente zu, deren Preise reguliert sind. Bei den Preisen für Energie, für Radio- und Fernsehkonzessionen oder für Transportleistungen, die weitgehend von der öffentlichen Hand festgelegt werden, wurde das Überwälzungspotential ebenfalls zwischen 89% bis 94% realisiert. Die Überwälzung in diesen Sektoren geschah in der Regel gleichzeitig zur Änderung der Steuer, da sich die Anbieter von der höheren Steuer leiten liessen und den Wegfall der *taxe occulte* nur teilweise in Betracht zogen.⁷⁸ Bei den Bücherpreisen, bei denen es bis ins Frühjahr 2007 die sogenannte Buchpreisbindung gab, wurde die MWST ebenfalls sofort und vollständig in die Preise überwälzt.⁷⁹

Abbildung 8: Überwälzung der Mehrwertsteuer in die Preise

einzelne Positionen des Landesindex der Konsumentenpreise	MWST-Überwälzungspotential ab Dezember 1994, in %	MWST-bedingte Preiserhöhung in % bis Ende September 1995	MWST-Überwälzungspotential ausgeschöpft in %
Nahrungsmittel	2.0%	0.8%	40%
Getränke	0.9% ⁸⁰	0.3%	33%
Bekleidung und Schuhe	3.0%	0.1%	3%
Sport- + Freizeitaktivitäten	6.5%	2.5%	38%
Kommunikation	6.5%	3.3%	51%
Bergbahnen + Skilifte	6.5%	4.3%	66%
Bücher, Zeitungen, Zeitschriften	2.0%	1.5%	75%
Mahlzeiten in Gaststätten	6.5%	4.9%	75%
Getränke in Gaststätten	6.5%	5.4%	83%
Transportdienstleistungen	6.5%	5.8%	89%
Coiffeurleistungen	6.5%	5.9%	91%
Energie	6.5%	6.1%	94%
Radio- und Fernsehkonzessionen	2.0%	2.0%	100%
Medikamente	2.0%	2.0%	100%

(Quelle: Inventar 1995 der preisrelevanten politischen Massnahmen, Dezember 1995, BFS)

⁷⁸ Bundesamt für Statistik: Landesindex der Konsumentenpreise im Januar 1995. Pressemitteilung 07/95 vom Februar 1995.

⁷⁹ Auskunft des Büros des Preisüberwachers.

⁸⁰ Bei einzelnen Gütern wurde die Preiserhöhung teilweise schon vor der absehbaren Einführung der MWST vorgenommen, so beispielsweise bei den Getränken oder bei Bekleidung + Schuhen.

Bei der Erhöhung der Mehrwertsteuer im Jahre 1999 wiederholte sich im Wesentlichen das Überwälzungsmuster von 1995, weshalb die EFK auf die Präsentation der Zahlen verzichtet. In den ersten neun Monaten nach der Satzerhöhung wurde durchschnittlich zwei Drittel der Steuer in die Preise überwälzt. Dieser Durchschnittswert setzt sich aus den bereits 1995 beobachteten Ausreißern zusammen, nämlich den Gütern mit bzw. ohne marktbestimmte Preise: Bei Nahrungsmitteln, Getränken und Tabak wurde die Steuer zu lediglich rund 25%, bei den Gütern mit regulierten Preisen hingegen zu 100% weitergegeben (100%ige Überwälzung insbesondere bei Preisen für Energie, Medikamente sowie Telefonabonnemente des damaligen Monopolanbieters; nahezu 100%ige Überwälzung im öffentlichen Verkehr).⁸¹

5.5.2 Fallbeispiel 2: Weitergabe des Speziessatzes für Beherbergungsleistungen?

Auf den 1. Oktober 1996 sank die Mehrwertsteuer für Übernachtung und Frühstück von 6.5% (Normalsatz) auf 3%, das Niveau des ab diesem Zeitpunkt gültigen Speziessatzes für Beherbergungsleistungen. Der Index für Hotelstarife zeigte jedoch im Jahr 1997 lediglich einen Preisrückgang von -0.8% statt der zu erwartenden -3.5%. Wegen Mängeln der von der Hotelleriebranche gelieferten Daten konnte das Bundesamt für Statistik diesen Preisrückgang nicht zwischen MWST-bedingten und anderen Änderungen aufgliedern, wie dies bei anderen Anpassungen der Mehrwertsteuer üblicherweise geschah.⁸² Dies wiegt allerdings nicht schwer, da im fraglichen Zeitraum ohnehin Nullinflation herrschte.

Als sicher kann gelten, dass die MWST-Senkung nicht sofort an die Kunden weitergegeben wurde. Eine Umfrage der Nachrichtenagentur AP⁸³ ergab, dass 14 von 30 angefragten Hoteliers die Steuersenkung nicht weitergeben wollten, was meist damit begründet wurde, dass man 1995 die Mehrwertsteuer auch nicht auf die Preise überwälzt habe. In den übrigen 16 Betrieben sollten die Gäste mit Beginn der Wintersaison von der Steuersenkung profitieren.

Eine Umfrage des Sonntagsblick⁸⁴ bei 71 zufällig ausgewählten Hotels zeigte, dass nur 27 die Preise sofort senkten, 41 senkten die Preise nicht, und die übrigen 3 hatten sich noch nicht entschieden. Wer die Steuersenkung nicht weitergab, begründete dies mit der Mehrwertsteuereinführung von 1995, die man auch nicht überwälzt habe.

⁸¹ Bundesamt für Statistik: Preisstatistik 1999. Inventar der preisrelevanten politischen Massnahmen, S. 4 - 5.

⁸² 98.3061 Interpellation: MWST-Sondersatz. Preiswirkungen für die Hotellerie vom 02.03.1998. In seiner Antwort vom 08.06.1998 geht der Bundesrat fälschlicherweise davon aus, dass die Hotellerie 1995 rund 2.5% der MWST nicht in die Preise überwälzt habe, da die Hotelleriepreise nicht um 6.5%, sondern nur um rund 4% stiegen. Tatsächlich aber enthielten die Hotelpreise bereits unter der WUST eine Tax Occulte von rund 2%, so dass die Hotellerie nicht die vollen 6.5% Mehrwertsteuer zu überwälzen brauchte. Dass der Beherbergungssatz 1996 kaum zu tieferen Preisen führte, liegt deshalb nicht daran, dass 1995 nicht die ganze MWST überwälzt worden wäre.

⁸³ Hotelpreise sinken trotz Steuerreduktion nicht überall. Umfrage der Nachrichtenagentur AP. In: NZZ vom 27. September 1996, S. 15.

⁸⁴ Hoteliers geben nicht weiter. Umfrage zeigt: Gäste gehen oft leer aus. In: Sonntagsblick vom 29.9.1996.

Die Vertreter von Schweiz Tourismus, des Tourismus-Verbands sowie des Schweizerischen Hoteliervereins waren vom Ergebnis der Umfragen enttäuscht, hatten sie doch den Branchenbetrieben dringend empfohlen, die Preise zu reduzieren oder Mehrleistungen anzubieten.⁸⁵

5.5.3 Fallbeispiel 3: Differenzierte Steuersätze versus Mischkalkulation der Endpreise

Unter einer Mischkalkulation versteht man eine Kalkulation, bei welcher die Verkaufspreise von Produkten und Dienstleistungen nicht allein von deren unterschiedlichen Kosten - wie beispielsweise Steuern - bestimmt werden. Dabei erwarten die Unternehmer, dass die geringeren Gewinne oder gar Verluste, die mit einem tief berechneten Produktpreis erzielt werden, durch höhere Gewinne anderer Produkte ausgeglichen werden. Mischkalkulation kann z. B. bestimmte Produkte besonders verbilligen, um damit die Aufmerksamkeit der Kunden zu wecken und sie zum Gang ins Verkaufslokal zu bewegen, wo sie dann - so die Absicht - auch Produkte mit sehr guter Gewinnmarge kaufen (sogenannte Lockvogel-Angebote). Mischpreise können auch die Preisgestaltung vereinfachen.

Für die Weitergabe des reduzierten Satzes ist relevant, dass zahlreiche Anbieter von Take-away-Verpflegung für ihre Produkte denselben Preis verlangen, egal, ob für den Verzehr die vor Ort vorhandenen Einrichtungen genutzt werden oder nicht. Unterschiedliche Endpreise für den Konsum im Lokal bzw. den Verkauf über die Gasse machen am ehesten noch Konditoreien oder Tea-Rooms. Erkennbar ist die Mischkalkulation an den Preisanschlügen vor oder in den Lokalen sowie an den Menükarten immer dort, wo für dasselbe Produkt ein einziger Preis angegeben wird, unabhängig von den Umständen des Konsums. In all diesen Fällen erreicht den Endkonsumenten keine Verteilwirkung der differenzierten MWST-Sätze, da diese durch die Mischkalkulation zunichte gemacht wird. Die Schnellverpflegungsrestaurants der Grossverteiler, die Fast Food Ketten und Take-away-Betriebe haben im Jahr 2005 1'199 Millionen Franken umgesetzt, was rund 12% aller Ausgaben für Essen ausser Haus entspricht.⁸⁶

5.5.4 Fallbeispiel 4: Nicht-Weitergabe des reduzierten Satzes für Lebensmittel in Litauen

Im Rahmen der EUROSAL-Arbeitsgruppe über Steuervergünstigungen hat das National Audit Office der Republik Litauen die Auswirkungen des reduzierten MWST-Satzes untersucht (zur EUROSAL-Arbeitsgruppe siehe Kapitel 1.1). Diese Steuervergünstigung wurde im Verlauf der Jahre 2003 bis 2006 für bestimmte Lebensmittel sowie Agrargüter und -dienstleistungen, Kunst und Kultur, Sport, medizinische Ausrüstung und Dienstleistungen, Wohnungsbau und -renovation, Isolationsarbeiten sowie Beherbergungsleistungen eingeführt.⁸⁷

Der Bericht des National Audit Office zeigt, dass die Gewährung des reduzierten Satzes keinen direkten Effekt auf die Preise von Produkten und Dienstleistungen hatte, obwohl die damit verbundene Steuervergünstigung 13% betrug (Normalsatz 18% - reduzierter Satz 5%). Einzelne Preise wurden

⁸⁵ NZZ vom 27. September 1996 S. 15 sowie Sonntagsblick vom 29. September 1996.

⁸⁶ GastroSuisse, Branchenspiegel 2006.

⁸⁷ National Audit Office of the Republic of Lithuania (2006): Public Audit Report on the Application of reduced Value-Added Tax Rates.

zwar gesenkt, doch stiegen sie im Verlauf einiger Monate wieder auf das ursprüngliche Niveau. Andere Preise - insbesondere für Kunst und Kultur sowie für Sport - wurden gar nicht erst gesenkt, weshalb das National Audit Office zum Schluss kommt, dass der reduzierte Satz den Konsumenten keine direkten Vorteile bringe, jedoch Sonderbedingungen für die Produzenten und Anbieter entsprechender Güter und Leistungen schaffe.⁸⁸

5.5.5 Fallbeispiel 5: Der reduzierte Satz für arbeitsintensive Dienstleistungen in der EU

Der Europäische Rat erlaubte 1999 seinen Mitgliedstaaten, auf arbeitsintensive Dienstleistungen versuchsweise einen ermässigten Mehrwertsteuersatz anzuwenden, um Arbeitsplätze zu schaffen und die Schwarzarbeit einzudämmen.⁸⁹ Neun Mitgliedstaaten nahmen am Versuch teil, bei dem ein ermässiger Satz auf kleine Reparaturdienstleistungen, die Renovierung von Privatwohnungen, die Reinigung von Fenstern, häusliche Pflegedienstleistungen und Friseurdienstleistungen gewährt werden konnte. Die Evaluation dieser Massnahme zeigte u.a., dass die Steuerermässigung "nie in vollem Umfang auf die Verbraucherpreise übertragen wird. Ein Teil der Vergünstigung wird also zur Erhöhung der Gewinnspanne der Dienstleister genutzt."⁹⁰ In Luxemburg haben beispielsweise 40% der Friseur- und gar 80% der Schuhreparaturbetriebe die Steuervergünstigung nicht auf die Preise übertragen. Wurde in einem Sektor ein Teil der MWST-Ermässigung sofort weitergegeben, wie es zum Beispiel in den Niederlanden bei Reparaturdienstleistungen an Schuhen, Fahrrädern und Kleidung und in Frankreich bei der Renovierung und Reparatur von Privatwohnungen der Fall war, so neigten diese Sektoren anschliessend zu Preiserhöhungen, welche deutlich über der Inflationsrate lagen. Der erhoffte Wirkungsmechanismus (Steuersenkung → Preissenkung → mehr Nachfrage nach arbeitsintensiven Dienstleistungen → Mehrbeschäftigung) kam deshalb nicht zum Tragen.⁹¹

⁸⁸ *ebenda*, S. 4.

⁸⁹ *Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2003): Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament. Erfahrungen mit der Anwendung eines ermässigten MWST-Satzes auf bestimmte arbeitsintensive Dienstleistungen, SEK(2003) 622.*

⁹⁰ *ebenda* S. 5.

⁹¹ *ebenda* S. 27.

5.6 Fazit zur effektiven Wirkung tieferer MWST-Sätze auf die Verbraucherpreise

Die Erfahrungen zeigen, dass die häufig angenommene vollständige Weitergabe der tieferen MWST-Sätze an die Konsumenten effektiv nur in Sektoren mit regulierten Preisen geschieht. Wo hingegen die Preise durch Angebot und Nachfrage bestimmt werden, schlagen sich tiefere MWST-Sätze nur halbwegs in die Endpreise nieder, so dass sowohl Anbieter als auch die Nachfrager Teile der Steuervergünstigung erhalten - zumindest in den ersten ein bis zwei Jahren, während denen die Preise beobachtet wurden. Der EFK ist kein Beispiel eines Sektors bekannt, wo bei marktbestimmten Endpreisen die gesamte Steuervergünstigung sofort und dauerhaft an die Verbraucher weitergegeben worden wäre.

Mit Blick auf die heute zum reduzierten Satz besteuerten Güter in der Schweiz (siehe Kapitel 2.1.1) ist bemerkenswert, dass der historische Gesetzgeber in aller Regel nur Güter steuerlich vergünstigte, deren Preise NICHT durch Angebot und Nachfrage bestimmt wurden:

Abbildung 9: Steuervergünstigte Güter und Dienstleistungen ohne marktbestimmte Preise

zum reduzierten Satz besteuerte Güter gemäss Artikel 36 Mehrwertsteuergesetz	Anbieter bzw. Preisregime
Wasser in Leitungen	Wasserversorgung durch öffentliche Hand (meist Gemeinden oder Städte)
Vieh, Geflügel, Fische Futtermittel, Silagesäuren, Streuemittel für Tiere, Düngstoffe Pflanzenschutzstoffe, Mulch und anderes pflanzliches Abdeckmaterial Leistungen im Bereiche der Landwirtschaft, die in einer mit der Urproduktion in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Bearbeitung des Bodens oder von mit dem Boden verbundenen Erzeugnissen der Urproduktion bestehen Sämereien, Setzknollen und -zwiebeln, lebende Pflanzen, Stecklinge, Schnittblumen und -zweige, auch zu Arrangements, Kränzen und dergleichen veredelt	Preisregimes der Agrarpolitik
Bücher, Zeitungen, Zeitschriften und andere Druckerzeugnisse ohne Reklamecharakter	Buchpreisbindung (bis 2. Mai 2007)
Medikamente	Preise der kassenpflichtigen Medikamente werden vom Bundesamt für Gesundheit festgelegt (Spezialitätenliste)
Dienstleistungen der Radio- und Fernsehgesellschaften	Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft SRG (öffentlicher Monopolbetrieb)

Ess- und Trinkwaren (ohne alkoholische Getränke und gastgewerbliche Leistungen) bilden zwar eine Ausnahme zur Regel, dass die Steuervergünstigung nur in Bereichen mit regulierten Endpreisen eingesetzt wird. Allerdings gab es bis 1967 bei vielen Lebensmitteln die Preisbindung der zweiten Hand, insbesondere bei Markenartikeln.⁹² Je stärker in den reduziert besteuerten Sektoren die Preisbildung

⁹² *Der Aufhebung der Preisbindung der zweiten Hand ging eine heftige Auseinandersetzung zwischen der Detailhandelsunternehmung Denner und den Interessen des Grosshandels und der Markenartikelindustrie voraus, welche den Detailhändlern bis dahin die Absatzpreise vorschrieben und so auch die von Denner verfolgte Discountpolitik verhinderten, u.a. mit Liefersperren. Schliesslich setzte sich Denner - nicht zuletzt dank dem Druck der öffentlichen Meinung - durch. Im übrigen waren es preispolitisch begründete Lieferverweigerungen diverser Hersteller in den Anfangsjahren der Migros, welche diesen heute grössten Lebensmittel-Detaillisten zum Aufbau eines eigenen Herstellernetzes zwangen, der heutigen Migros-Industrie mit ihren Eigenmarken (Jubiläumsansprache von Dario Kuster,*

durch die Marktkräfte erfolgt, desto ungewisser wird die ausschliessliche Begünstigung der Konsumenten durch den reduzierten MWST-Satz. Beispielsweise kann man sich seit der Aufhebung der Buchpreisbindung am 2. Mai 2007 die Frage stellen, ob die Anbieter oder Nachfrager von der Steuerbegünstigung profitieren.

6 Vergleich Steuersatzdifferenzierung in der MWST / Prämienverbilligung

Es ist allgemein anerkannt, dass spezifische Politikziele durch zielgenaue Instrumente besser erreicht werden als durch die Mehrwertsteuer, die als allgemeine Konsumsteuer angelegt ist.⁹³ Die Wirkungen von tieferen Mehrwertsteuersätzen als Steuervergünstigung wurden in den vorderen Kapiteln beschrieben. Bei der Einführung eines MWST-Einheitssatzes würden insbesondere die unteren Einkommensklassen eine Mehrbelastung gegenüber dem Status quo von ungefähr 345 Millionen Franken pro Jahr erfahren.⁹⁴ Diese auf der Steuersatzdifferenzierung beruhende Entlastung der unteren Einkommen kann grundsätzlich auch durch gezielte Zahlungen erreicht werden. Wegen des Föderalismus gibt es jedoch wenige nationale Verteilkanäle, die erlauben, bei der Gewährung von Subventionen das Einkommen der Empfänger zu berücksichtigen. Ergänzungsleistungen oder eine noch zu schaffende negative Einkommenssteuer mit Steuergutschriften kommen dafür beispielsweise kaum in Frage, weil sie einen anderen Begünstigtenkreis ansprechen als die Differenzierung der MWST-Sätze oder neu eingeführt werden müssten, was einen erheblichen neuen Vollzugsaufwand schaffen würde. Im Sozialbereich bieten sich deshalb in erster Linie die Krankenkassen-Prämienverbilligungen an.

Der Bundesrat hat ein Modell zur Kompensation dieser Auswirkungen ausserhalb des Mehrwertsteuersystems vorgesehen ("sozialpolitisches Korrektiv" während maximal acht Jahren). Dazu wird der Einheitssatz von 6.0% um 0,1 Prozentpunkt erhöht und die damit erzielten Mehreinnahmen über die individuellen Prämienverbilligung gezielt an die einkommensschwachen Haushalte verteilt. Nachstehend werden die Vor- und Nachteile des Verteilungssystems durch Krankenkassen-Prämienverbilligung beschrieben.

6.1 Vollzug und Verwaltungskosten der individuellen Prämienverbilligung (IPV)

Im Jahr 2005 wurden 3'202 Millionen Franken von Bund und Kantonen als individuelle Prämienverbilligung (IPV) verteilt. Der Anteil der Kantonsbeiträge erreicht insgesamt 50% der Bundesbeiträge. Die Kantonsbeiträge werden nach Wohnbevölkerung und Finanzkraft festgesetzt. Im Jahr 2005 erhielten landesweit 2,262 Millionen Bezüger Prämienverbilligungen.

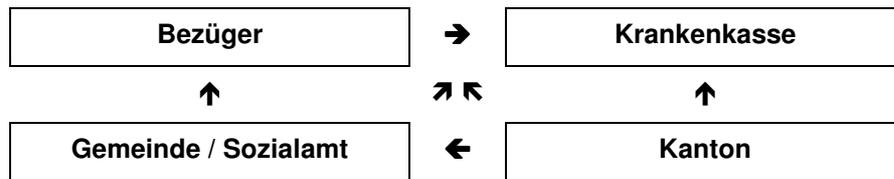
Vereinfacht kann der kantonale Vollzug der Prämienverbilligung in folgende Arbeitsschritte unterteilt werden: Informationstätigkeit, Zusammenstellung und Kontrolle der benötigten Unterlagen inkl. Zugang zu den Steuerinformation, Berechnung der Prämienverbilligung, Mitteilung des Entscheids sowie Auszahlung. Es gibt bei der Vollzugsorganisation sehr grosse Unterschiede zwischen den Kantonen. Die Lage innerhalb des Kantons kann auch variieren, wenn der Bezüger parallel auch Sozialhilfe oder Ergänzungsleistungen erhält.⁹⁵ Grundsätzlich gibt es mehrere Zahlungswege, auf denen die Prämienverbilligung vom Kanton zu den Krankenkassen gelangen kann:

⁹³ *Siehe anstelle vieler anderer: Weisbach David A. & Nussim Jacob: The Integration of Tax and Spending Programs. In: John M. Olin Program in Law & Economics Working Paper, n° 194 (2d series), University of Chicago, September 2003.*

⁹⁴ *Eidgenössisches Finanzdepartement : Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer. Erläuternder Bericht. Februar 2007, Ziffer 5.1.2.2..*

⁹⁵ *Siehe Balthasar (2007).*

Abbildung 10: Mögliche Finanzflüsse bei den Individuellen Prämienverbilligungen (IPV)



Generell haben die Krankenkassen ein Interesse, die Prämienverbilligung direkt vom Kanton zu erhalten, weil dies allfällige Inkassokosten vermindert, besonders bei den Bezüger, deren Prämie vollständig durch Prämienverbilligung finanziert wird. Die frühe Überweisung an die Krankenkassen gibt ihnen zusätzlich einen Zinsvorteil, der eine Entschädigung für ihren Vollzugsaufwand darstellt. Eine aktuelle Motion des Ständerats vom 12. Juni 2007⁹⁶ fordert, dass die Krankenkassenprämien von allen Kantonen direkt an die Krankenkassen ausbezahlt werden, damit das Geld wirklich für die Bezahlung der Versicherung verwendet wird.

Dieser Vollzug verursacht den Akteuren verschiedene Verwaltungskosten. Diese werden nachstehend erläutert mit dem Ziel, jene Kosten zu schätzen, welche durch zusätzliche Prämienverbilligungsbeiträge entstehen, die als soziale Kompensation im Rahmen des Einheitssatzes geleistet werden.

6.1.1 Verwaltungskosten der IPV für Kantone, Gemeinden und Krankenkassen

Verschiedene Faktoren beeinflussen die **Kosten der Kantone und Gemeinden**, wie zum Beispiel der Anteil der individuellen Gesuchsbearbeitung, die Involvierung von kommunalen Stellen und die Verpflichtung, jedes Jahr neu einen Antrag zu stellen. Die Verwaltungskosten zur Ermittlung der Einkommens- und Vermögenssituation durch die Steuerverwaltung werden nicht berücksichtigt, da sie ohnehin für die Steuererhebung notwendig sind. Das gleiche gilt für die Ermittlung des Anrechts auf Ergänzungsleistungen oder auf Sozialhilfe. Gemäss einer Untersuchung in den Kantonen Genf, Neuenburg, Basel-Stadt, Zürich, Luzern und Appenzell Ausserrhoden (Balthasar 2001) liegen die Vollzugskosten der Kantone und Gemeinden zwischen 10,50 und 27 Franken pro Bezüger.

Die gesamten **Verwaltungskosten der Krankenversicherungen** betragen gemäss einer Statistik der obligatorischen Krankenpflegeversicherung (BAG 2005) 999 Millionen Franken, was 134 Franken pro versicherte Person entspricht. Zu den Kosten der Krankenkassen für die Umsetzung der Prämienverbilligung stehen wenige Informationen zur Verfügung. Balthasar (2001) geht von Fr. 5.-- pro Bezüger aus, welche der Kanton Basel-Stadt an die Versicherer bezahlte; der Kanton Aargau bezahlte dafür Fr. 6.--. Die Prämienverbilligung verursacht insgesamt folgende Vollzugskosten:

⁹⁶ Motion 07.3275 SGK-SR: Auszahlung der Prämienverbilligung.

Abbildung 11: Grobschätzung der Vollzugskosten der Individuellen Prämienverbilligung

Vollzugsakteure der Prämienverbilligung	Vollzugskosten der Prämienverbilligung pro Jahr	
	in Franken pro Bezüger	in Mio. Franken für alle Bezüger
Kantone + Gemeinden	zwischen 10.50 bis 27.00	zwischen 24 bis 61
Krankenversicherer	zwischen 5.00 bis 6.00	zwischen 11 bis 14
T O T A L	zwischen 15.50 bis 33.00	zwischen 35 bis 75

Diese Zahlen sind als Grobschätzung zu verstehen.

6.1.2 Zusätzliche Verwaltungskosten für das sozialpolitische Korrektiv

Damit die zur Verfügung gestellten Mittel über die IPV verteilt werden können, müssen die Gelder zuerst vom Bund auf die einzelnen Kantone aufgeteilt werden. Die zusätzlichen Bundesmittel sollen gemäss Bevölkerungsanteil an die Kantone verteilt werden, was der bestehenden Regel für die Verteilung der IPV-Beiträge entspricht.

Der Entwurf sieht vor, dass die Kantone bestimmen, an welche Bevölkerungsgruppen der Kantonsanteil am Korrektiv verteilt wird. Ein direkter Bezug zur IPV muss bestehen bzw. es muss zumindest ein vergleichbarer Mechanismus verwendet werden, welcher die Einkommens- und Vermögenssituation der Empfänger berücksichtigt. Generell zahlen die Kantone den erhaltenen Anteil für das Korrektiv im gleichen Jahr an die Berechtigten aus.

Gemäss Botschaft des Bundesrates sollen die zusätzlichen Verteilungskosten des Korrektivs durch den Zinsvorteil der früheren Überweisung an die Kantone abgegolten werden. Mit einem jährlichem Zinssatz von 3,5% würde den Kantonen aus den 345 Millionen Franken des Bundes ein monatlicher Zinsvorteil von ungefähr 1 Millionen Franken entstehen.

Der Aufwand der Kantone wird dadurch minimiert, dass ihnen im Vollzug grundsätzlich keine Abweichungen von ihren jeweiligen IPV-Systemen vorgegeben werden. Allerdings besteht zwischen dieser Formulierung in der Vernehmlassungsvorlage (Kapitel 5.1.2.1) ein Widerspruch zur Feststellung, dass allgemeine "Vorgaben an die Kantone sicherstellen sollen, dass die Verteilung dem Zweck des Korrektivs entspricht und in transparenter Weise erfolgt" (Kapitel 5.1.2.3). Neue Bundesbestimmungen zu den Verteilungszielen ("besonders stark Betroffene") würden mehrere Jahre für die Erarbeitung neuer kantonaler Umsetzungserlasse erfordern. Die den Kantonen, den betroffenen Gemeinden und den Krankenversicherungen dadurch neu verursachten Verwaltungskosten könnten sicher nicht durch den zusätzlichen Zinsvorteil kompensiert werden.

Sofern der Bund den Kantonen keine Abweichungen von den bestehenden IPV-Systemen vorgibt, verursacht das Korrektiv nach Schätzung der EFK zusätzlichen Administrationsaufwand von 1 bis 3 Millionen Franken für folgende Kostenpunkte:

- kantonale Verwaltung:
 - Kalkulation der neu zu vergebenden Beträge,
 - Rechenschaft über die Auszahlung und Bereitstellung der Angaben zur Überprüfung der sozialpolitischen Wirksamkeit,
- kantonale Verwaltung oder Krankenkassen:
 - Separater Ausweis des an die Empfänger ausbezahlten Betrags als Bundesleistung,
- Krankenkassen:
 - Anpassungskosten der Informatik.

6.2 Die Verteilung der Prämienverbilligungen

Die Kantone sind bei der Mittelverteilung weitgehend frei, so dass es heute 26 verschiedene Prämienverbilligungssysteme gibt. Der Anteil der Bezüger an der Kantonsbevölkerung variierte im Jahr 2005 von 22% (Waadtland) bis 54% (Obwalden) wegen Unterschieden in den Verteilungssystemen und der Finanzkraft der Kantone. Die Variation kann auch bei ähnlichen Kantonen erheblich sein. In Baselstadt bekamen 26% der Bevölkerung im Mittelwert 2'397 Franken als IPV, in Genf erhielten 34% 1'635 Franken. Der Unterschied beruht im wesentlichen darauf, wieviel IPV an die Empfänger von Ergänzungsleistungen und Sozialhilfe bezahlt wird.

Bei der Verteilung der Mittel orientieren sich die Kantone hauptsächlich an verschiedenen Einkommenskategorien (Bruttoeinkommen, Bruttoeinkommen nach spezifischen Abzügen, Reineinkommen, steuerbares Einkommen). Daneben gibt es politische und umsetzungstechnische Faktoren, welche die Verteilung beeinflussen können. Beispiele:

Bezüger ausserhalb der Zielgruppen wegen politischen Prioritäten

- Höhere Grenzbeträge für die Berechtigung und tiefere Leistungen pro Bezüger, oder umgekehrt,
- unterschiedliche Verbilligung für Versicherte, die Sozialhilfe oder Ergänzungsleistungen bekommen. Falls ihre Prämie mit den Mitteln der IPV total verbilligt wird, verbleiben weniger Mittel für andere Bezüger mit oft tieferen Einkommen (siehe CEPP 2000).⁹⁷

Bezüger ausserhalb der Zielgruppen wegen automatischem Verteilungssystem

Die Verteilung der Prämienverbilligung beruht in vielen Kantonen auf den Steuerdaten, welche die wirtschaftliche Situation der Begünstigten in gewissen Situationen nicht vollständig widerspiegeln:

- Selbstständigerwerbende, deren Steuerveranlagung die effektiven wirtschaftlichen Verhältnisse nicht zuverlässig abbildet (siehe CEPP 2000);
- Jugendliche in Ausbildung, welche kein oder nur ein bescheidenes Einkommen versteuern, aber finanziell zum Beispiel von den Eltern unterstützt werden;
- Vermögende mit bescheidenem Einkommen, deren ökonomische Situation ebenfalls nicht in der Steuerveranlagung abgebildet ist (siehe CEPP 2000).

⁹⁷ *Commission externe d'évaluation des politiques publiques (CEPP 2000): Subsidies en matière d'assurance-maladie. Evaluation de la politique cantonale, Genève (www.geneve.ch/cepp). CEPP.*

Bezüger ausserhalb der Zielgruppen wegen antragsbasiertem Verteilungssystem

In Kantonen, wo keine automatische Anspruchsberechtigung anhand von Steuerdaten besteht, müssen sich die Versicherten selber informieren und ein entsprechendes Antragsformular einreichen. In folgenden Situationen werden die Begünstigten nicht erreicht:

- Schlecht informierte Haushalte, wenig ausgebildete Haushalte, Versicherte die Vorbehalte gegenüber Behörden haben, die niemandem zur Last zu fallen wünschen oder die sich nicht um ihren Anspruch kümmern;
- Berechtigte, welche die Frist für die Einreichung des Antrages verpassen.

Diese Beispiele zeigen, dass es Risiken von Ungleichheiten in den Kantonen und besonders zwischen den Kantonen gibt. Diese betreffen eher Grenzfälle.

6.2.1 Verteilung des sozialpolitischen Korrektivs für den Einheitssatz

Gemäss Vernehmlassungsvorlage sollen 345 Millionen Franken mit einem MWST Einheitssatz von 6,1% über individuelle Prämienverbilligungen gezielt an die zwei einkommensschwächsten Fünftel der Haushalte verteilt werden. Dadurch wird gemäss Bundesrat die Mehrbelastung bei rund 30% der Bevölkerung eliminiert, was dem Personenkreis entspricht, der mit den IPV erreicht wird. Im Jahr 2005 haben 31% der schweizerischen Bevölkerung im Mittelwert 1'415 Franken als IPV erhalten. Mit dem Korrektiv wegen Einheitssatz hätten sie ungefähr 150 Franken mehr erhalten.

Ohne Abweichungen von den jeweiligen IPV-Systemen der Kantone ist es nicht möglich, von einer Eliminierung der Mehrbelastung bei rund 30% der Bevölkerung zu reden. Wegen den so verschiedenen Verteilungssystemen zwischen IPV und tieferen Sätzen bei der MWST ist es nicht möglich, dass die gleichen Bezüger die gleichen Vorteile mit den beiden Systemen erhalten.

6.3 Transparenz und politische Steuerbarkeit der Individuellen Prämienverbilligung

Die von Bund und Kantonen verteilten IPV-Gelder werden regelmässig in den Staatsrechnungen ausgewiesen. Über die sozialpolitische Wirksamkeit der Prämienverbilligungen in den Kantonen liegen zudem verschiedene Monitoring- und Evaluationsberichte vor.

Die Parlamente sind entsprechend informiert und es geschieht oft, dass sie die Mittelverteilung ihren politischen Prioritäten anpassen. Seit der Einführung der IPV im Jahr 1996 haben die Kantone einige Verbesserungen in der Mittelverteilung vorgenommen. Verschiedene Wirksamkeitsstudien zeigen, dass die Entwicklung der Prämienbelastung sowohl auf Veränderungen bei den Steuergesetzen als auch bei den Regelungen für die Berechnung der Prämienverbilligung zurückzuführen ist. Die Kantone haben mit solchen Änderungen beispielsweise den Kreis der Begünstigten erweitert oder die Prämienverbilligungen für Mittelstandsfamilien, Alleinerziehende oder Grossfamilien angepasst.

6.4 Fazit

1. Ohne Abweichungen von den bestehenden kantonalen IPV Systemen betragen die zusätzlichen Administrationskosten der Verteilung des Einheitsatz-Korrektivs zwischen 1 bis 3 Millionen Franken.
2. Bei der Verteilung der IPV orientieren sich die Kantone hauptsächlich am Einkommen der Begünstigten. Die wichtigsten Ausnahmen davon bilden die Begünstigung von Familien ohne Berücksichti-

gung der Einkommen in einigen Kantonen. Andere wichtige Unterschiede zwischen den Kantonen beruhen auf der Nutzung von verschiedener Einkommenskategorien, des Einbezugs der Vermögenssituation als Bezugsgrösse sowie dem Grad der Automatisierung des Verteilungssystems.

3. Das in der Vernehmlassungsvorlage des Bundesrates skizzierte IPV Einheitsatz-Korrektiv bildet einen gangbaren Weg, um die politische unerwünschte Mehrbelastung einkommensschwacher Haushalte bei einem Einheitsatz auszugleichen. Die Vernehmlassungsvorlage bleibt allerdings unbestimmt in der Frage, ob die Kantone bei der Verteilung des Korrektivs gleich vorgehen können wie bei den bestehenden Prämienverbilligungen oder nicht.

6.5 Vergleich differenzierte MWST-Sätze / individuellen Prämienverbilligung (IPV)

Die nachstehende Tabelle beschreibt die Vor- und Nachteile des Verteilungssystems durch Krankenkassen-Prämienverbilligung im Vergleich zu tieferen Mehrwertsteuersätzen für spezifische Produkte. Die in der Tabelle dargestellten Informationen sind in den vorstehenden Kapitel des Berichts ausführlicher dargestellt.

Der Vergleich zwischen den beiden Massnahmen ergibt, dass die politisch ungewünschte Belastung einkommensschwacher Haushalte durch die Mehrwertsteuer besser ausserhalb der Steuer kompensiert wird. Das Korrektiv über die individuelle Prämienverbilligung begünstigt die Zielgruppe effektiver und effizienter und ist dabei weniger risikobehaftet als die Steuersatzdifferenzierung in der MWST:

Abbildung 12: Vergleich Steuersatzdifferenzierung in der MWST / Korrektiv via IPV

Vergleichs- objekte Vergleichs- kriterien	Steuersatzdifferenzierung in der Mehrwertsteuer (+ = Vorteile / - = Nachteile)	Korrektiv des MWST- Einheitssatzes via individuelle Prämienverbilligung
Anspruch für die Begünstigten	<ul style="list-style-type: none"> - Kein Recht auf die effektive Weitergabe des Steuervorteils (abhängig von den Marktkräften) + automatische Begünstigung bei jedem Kauf (kein administrativer Aufwand für den Begünstigten) 	<ul style="list-style-type: none"> + Rechtsanspruch (falls kantonale Bedingungen erfüllt) - Muss beantragt werden, falls keine automatische Anspruchsberechtigung + Transparent - die Begünstigten sehen, was sie erhalten
Verteilungswirkung	<ul style="list-style-type: none"> - Wettbewerbsabhängige Weitergabe des Steuervorteils an die Verbraucher - soziale Wirkung hängt von Konsumausgaben ab, welche die Haushalte für höher bzw. tiefer besteuerte Güter und Dienstleistungen tätigen - starke Streuwirkung, da tiefere Sätze auch wohlhabende Haushalte begünstigen 	<ul style="list-style-type: none"> + Verteilung hängt hauptsächlich von der finanziellen Situation der Begünstigten ab - Nutzung von einkommensfremden Verteilungskriterien in einigen Kantonen ("Familien")
Geltungsdauer	<p>Unbefristet.</p> <p>Allerdings sinkt die soziale Umverteilungswirkung voraussichtlich weiter infolge Rückgangs der Ausgaben für Güter des täglichen Bedarfs sowie dem langfristig sinkenden Anteil des Konsums am Einkommen.</p>	<p>Befristung auf höchstens acht Jahre (wegen sinkenden Ausgaben für Güter des täglichen Bedarfs, sinkendem Anteil des Konsums an den Einkommen, verminderter Steuerbelastung auf Wohnbauinvestitionen dank Einheitssatz sowie Wachstumsimpulsen).</p>
Zusätzliche Administrationskosten (öffentliche Verwaltung)	<ul style="list-style-type: none"> - 8 bis 13 Millionen Franken, da 10 bis 15% des Personals der Hauptabteilung MWST durch die verschiedenen Steuersätze sowie die Steuerausnahmen ausgelastet sind 	<ul style="list-style-type: none"> + ca. 0 - 1 Mio. Franken, falls keine Abweichung von den jeweiligen kantonalen IPV-Systemen
Zusätzliche Administrationskosten (Unternehmen)	<ul style="list-style-type: none"> - 58 Millionen Franken für steuerpflichtige Unternehmen, die mit mehreren Sätzen abrechnen müssen. 	<ul style="list-style-type: none"> + ca. 1 - 2 Mio. Franken für die Krankenversicherer
Öffentliche Steuerung	<ul style="list-style-type: none"> - Keine regelmässige Information zur Höhe der Steuervergünstigung in der Staatsrechnung - Intransparenter Vollzug, der weitgehend bei privaten Unternehmen liegt. Steuergeheimnis lässt kaum Vollzugsdiskussionen zu. 	<ul style="list-style-type: none"> + Transparenz: regelmässige Information (Staats- und Kantonsrechnungen, Monitoring und verschiedene Evaluationen) + Keine grundsätzlichen Einschränkungen für die Steuerung. Bund und Kantone können ihr System so steuern, dass es ihren politischen Prioritäten entspricht. Möglichkeit von Verbesserungen.
Andere Risiken	<ul style="list-style-type: none"> - 45 Millionen Franken Steuerausfall wegen Missklassifikation von Umsätzen, die anstelle des Normalsatzes zu tieferen Sätzen versteuert werden 	

7 Empfehlung der Eidgenössischen Finanzkontrolle

Die steuerliche Vergünstigung für ausgewählte Lebensmittel hat der Bundesrat 1941 im Rahmen der Warenumsatzsteuer eingeführt, als die durchschnittlichen Ausgaben für Nahrungsmittel über 35% aller Haushaltsausgaben betragen und kinderreiche Grossfamilien weitverbreitet waren. Dank dieser Steuerausnahme sollten einkommensschwächere Haushalte steuerlich entlastet werden, da sie für Grundnahrungsmittel grössere Anteile ihres Einkommens ausgaben als wohlhabende Haushalte. Die steuerliche Vergünstigung wurde bis 1959 auf sämtliche Esswaren und alkoholfreien Getränke ausgedehnt und mit dem Übergang zur Mehrwertsteuer 1995 in der Form des reduzierten Satzes für Lebensmittel weitergeführt. Heute tätigt der durchschnittliche Haushalt noch 8% seiner Ausgaben für Lebensmittel, also rund einen Viertel des Anteils von 1941. Entsprechend hat die Steuervergünstigung rund drei Viertel ihrer Bedeutung eingebüsst. Weil die Lebensmittel auch heute noch einen grossen Teil aller tiefer besteuerten Umsätze generieren, schmälert der Rückgang der Lebensmittelausgaben die Umverteilungswirkung der differenzierten Steuersätze wesentlich. Die verbliebene soziale Ausgleichswirkung kann wirtschaftlicher über die Individuellen Prämienverbilligungen (IPV) erreicht werden, welche 1996 eingeführt wurden und ebenfalls einkommensschwache Haushalte entlasten. Die bessere Wirtschaftlichkeit der IPV betrifft sowohl die Effizienz als auch die Effektivität:

Effizienz: Die verschiedenen Steuersätze schaffen Abgrenzungsprobleme zwischen steuerbaren Leistungen, die unterschiedlichen Sätzen unterliegen. Diese Problematik besteht beispielsweise bei Gastronomiebetrieben, wenn "In-Haus"-Umsätze statt zum Normalsatz zum reduzierten Satz abgerechnet werden, was nur beim Verkauf über die Gasse erlaubt wäre. Solche Abgrenzungsprobleme laden die Steuerpflichtigen zu Missklassifikationen von Umsätzen ein. Die Eidgenössische Steuerverwaltung erleidet deswegen Einnahmehausfälle von jährlich rund 45 Millionen Franken. Dazu kommen 8 bis 13 Millionen Franken zusätzlicher Personalaufwand der Hauptabteilung Mehrwertsteuer, da 10% bis 15% ihres Personalbestandes durch den Mehraufwand gebunden wird, der wegen der verschiedenen Steuersätze und den Ausnahmen entsteht. Den steuerpflichtigen Unternehmen verursacht die Satzendifferenzierung administrative Mehrkosten von schätzungsweise 58 Millionen Franken pro Jahr.

Im Vergleich dazu erfordern gezielte Zahlungen an Bedürftige im Rahmen der Individuellen Prämienverbilligungen zusätzliche Administrationskosten von höchstens 3 Millionen Franken für Kantone und Krankenversicherer, sofern die Kantone gleich vorgehen wie bei den bestehenden Prämienverbilligungen.

Effektivität: Die Verbilligung der Krankenkassenprämien ist zielgenauer als die tieferen Mehrwertsteuersätze. Zwar werden in einzelnen Kantonen die Prämien von Kindern ohne Berücksichtigung des elterlichen Einkommens verbilligt, und die Kantone ermitteln die Anspruchsberechtigung nach unterschiedlichen Einkommenskategorien (Bruttoeinkommen, Bruttoeinkommen nach spezifischen Abzügen, Reineinkommen, steuerbares Einkommen). Diese Unterschiede in der Berücksichtigung der wirtschaftlichen Lage der Begünstigten wiegen jedoch leicht im Vergleich zu den tieferen MWST-Sätzen, bei denen dies lediglich durch statistische Durchschnittswerte der Konsummuster geschieht. Erleichterungen in der Konsumsteuer entlasten sowohl wohlhabende Haushalte als auch Leute mit tiefem Einkommen.

Im Weiteren hängt die Weitergabe des Steuervorteils von den Unternehmen an die Konsumenten von den Marktverhältnissen ab. Verschiedene Fallbeispiele zeigen, dass die steuerpflichtigen Unternehmen sowohl tiefere Sätze als auch die Steuer selber nur teilweise über die Endpreise an die Verbrau-

cher weitergeben bzw. weitergeben können. Bei den individuellen Prämienverbilligungen besteht diese Problematik der effektiven Weitergabe an die Begünstigten nicht, denn weder Kantone noch Versicherer haben die Möglichkeit, die Gelder der Begünstigten für sich zu behalten.

Aus diesen Gründen empfiehlt die EFK, politisch ungewollte Belastungswirkungen der Mehrwertsteuer nicht länger mit der Steuervergünstigung für Lebensmittel auszugleichen. Die mit einem einheitlichen Steuersatz verbundenen Mehrbelastungen für einkommensschwache Haushalte können wirtschaftlicher über zusätzliche Prämienverbilligungen für die Grundversicherung ausgeglichen werden.

Dass dies nicht bereits geschieht, erklärt sich die Eidgenössische Finanzkontrolle damit, dass die individuellen Prämienverbilligungen 1996 eingeführt wurden, also ein Jahr nach dem Übergang von der Warenumsatz- zur Mehrwertsteuer. Vor 1996 gab es auf Bundesebene kein einfach einzusetzendes Instrument, mit dem die unerwünschte Belastungswirkungen der Steuer bei den einkommensschwächeren Haushalten hätten kompensiert werden können, weil beispielsweise die Ergänzungsleistungen einen deutlich anderen Empfängerkreis ansprechen. Die Eidgenössische Finanzkontrolle hält es für sinnvoll, im Rahmen der laufenden MWST-Gesetzesreform einen einheitlichen Steuersatz ernsthaft in Betracht zu ziehen.

Anhang 1 : Bibliographie

Rechtsgrundlagen

Botschaft des Bundesrates an die Bundesversammlung über die verfassungsmässige Neuordnung des Finanz- und Steuerrechts des Bundes vom 24. März 1976, BBl 1976 76.024.

Botschaft zum Ersatz der Finanzordnung (91.079), BBl 1992 I 785.

Branchenbroschüre Nr. 6 Detailhandel.

Branchenbroschüre Nr. 8 Hotel- und Gastgewerbe.

Bundesbeschluss vom 20. März 1998 über die Anhebung der Mehrwertsteuersätze für die AHV/IV (641.203)

Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz MWSTG 641.20).

Kommentar zur Verordnung über die Mehrwertsteuer (MWSTV), BBl 1994 III S. 530 ff..

Parlamentarische Initiative. Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling). Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (93.461). BBl 1996 V S. 811.

Verordnung der Bundesversammlung vom 4. Juni 2004 über die Verwendung des Ertrags aus der Mehrwertsteuer ab dem 1. Januar 2004 (641.204).

Verordnung des EFD vom 20. Juni 2000 über die Steuerbefreiung von Inlandlieferungen von Privatgegenständen zwecks Ausfuhr im Reisenden- und Grenzverkehr (641.201.41).

Verordnung über die Mehrwertsteuer (MWSTV) vom 22. Juni 1994 (AS 1994 II S. 1464 ff.)

Verordnung vom 29. März 2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTGV 641.201).

Parlamentarische Vorstösse

93.461 Parlamentarische Initiative. Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (Dettling). Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates. BBl 1996 V S. 811.

98.3061 Interpellation. MWST-Sondersatz. Preiswirkungen für die Hotellerie vom 02.03.1998, Antwort des Bundesrates vom 08.06.1998.

04.3655 Motion. Änderung des Mehrwertsteuergesetzes. Eingereicht von Hans Hess.

05.3797 Motion. Aufnahme des Besteuerungsziels "Endkonsum" im Mehrwertsteuergesetz, eingereicht von der Christlichdemokratischen Fraktion am 14.12.2005.

07.3275 Motion SGK-SR. Auszahlung der Prämienverbilligung.

Berichte

BAG Bundesamt für Gesundheit (2005) Statistiken zur Krankenversicherung, Statistik der obligatorischen Krankenversicherung 2005.

Balthasar A. (2007), Schweizerische Sozialhilfestatistik, Unterstützung bei der Interpretation der Sozialhilfestatistik im Bereich Krankenkasseprämien und -verbilligung, Bericht von Interface Institut für Politikstudien im Auftrag vom Bundesamt für Statistik.

Balthasar A. (2005), Die Prämienverbilligung in den Kantonen: Übersicht über Bemessungsgrundlagen, Berechnungsmodelle und Bagatellgrenzen in den 26 Kantonen.

Balthasar A. (2001), Evaluation des Vollzugs der Prämienverbilligung, eine Untersuchung in den Kantonen Genf, Neuenburg, Basel-Stadt, Zürich, Luzern und Appenzell Ausserrhodon.

Balthasar A. (1998), Die sozialpolitische Wirksamkeit der Prämienverbilligung in den Kantonen. Evaluationsergebnisse und Monitoringkonzept. Beiträge zur sozialen Sicherheit, BSV-Forschungsbericht Nr. 21/98, Bern.

Bericht des Bundesrates über Verbesserungen der Mehrwertsteuer (10 Jahre Mehrwertsteuer), Bern 2005.

Fünfter Bericht des Bundesrates an die Bundesversammlung über die auf Grund der ausserordentlichen Vollmachten ergriffenen Massnahmen, vom 4. November 1941.

Zweiter Bericht des Bundesrates über die Prüfung der Bundessubvention (Zweiter Entwurf für die Ämterkonsultation).

Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates vom 29.8.1996, BBI 1996 Bd. V S. 713 ff.; Zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer vom 2.9.1999.

Bodmer, Frank: Globalisierung und Steuersystem in der Schweiz; Studie im Auftrag des Staatssekretariats für Wirtschaft, Strukturberichterstattung Nr. 16, Bern 2002.

Bodmer, Frank: Die Mängel der (schweizerischen) Mehrwertsteuer und einige Reformvorschläge; Mimeo., Wirtschaftswissenschaftliches Zentrum, Universität Basel, 2003.

Bundesamt für Statistik: Preiswirkungen der Mehrwertsteuer; BFS aktuell, Bundesamt für Statistik, Dezember 1994.

Bundesamt für Wirtschaft und Arbeit, Christoph A. Müller, Studienreihe Strukturberichterstattung (1998): Administrative Belastung von KMU im interkantonalen und internationalen Vergleich.

Bundesrechnungshof: Mitteilung an das Bundesministerium der Finanzen über die Prüfung: Anwendung des ermässigten Umsatzsteuersatzes in der Fast-Food-Gastronomie vom 19. Mai 2006.

Commission externe d'évaluation des politiques publiques (CEPP 2000): Subsidies en matière d'assurance-maladie. Evaluation de la politique cantonale, Genève (www.geneve.ch/cepp). CEPP.

Eidgenössische Finanzkontrolle: Kontrolle der Mehrwertsteuer. Evaluation der Strategie, der Umsetzung und der Ergebnisse der Kontrollen bei den Steuerpflichtigen, 2005.

Eidgenössische Finanzkontrolle: Steuervergünstigungen beim Bund. Prüfung der Berichterstattung der Eidg. Finanzverwaltung, 5/2005.

Eidgenössisches Finanzdepartement: Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer. Erläuternder Bericht. Februar 2007.

Eidgenössische Steuerverwaltung: Kontrollkonzept Inspektorat MWST. Schlussbericht der Arbeitsgruppe vom 9. September 2002.

Ireland, Commission on Taxation, Third Report: Indirect Taxation (Dublin: Stationery Office, 1984), Appendix 9.

OECD: Value-Added Taxes in Central and Eastern European Countries. A Comparative Survey and Evaluation; Paris 1998.

Kleven, Henrik J.; Richter, Wolfram F. und Sorensen, Peter B.: Optimal Taxation with Household Production; Mimeo, 1999.

Kommission der Europäischen Gemeinschaften (2003): Bericht der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament. Erfahrungen mit der Anwendung eines ermässigten MWST-Satzes auf bestimmte arbeitsintensive Dienstleistungen, SEK(2003) 622.

KPMG und Universität Zürich, Institut für Rechnungswesen und Controlling: Management der Mehrwertsteuerrisiken. Eine Bestandesaufnahme bei Schweizer Unternehmen anlässlich 10 Jahre Mehrwertsteuer, Zürich 2004; www.kpmg.ch/library/publikationen_studien/121275.asp.

Mottu, Eric: Progressivité de l'Impôt Fédéral Direct et de la TVA en Suisse, Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik, 133, 1997, S. 709 - 740.

National Audit Office of the Republic of Lithuania (2006): Public Audit Report on the Application of reduced Value-Added Tax Rates.

OECD (2001): Businesses Views on Red Tape. Administrative and regulatory burdens on small and medium-sized enterprises.

Rambøll Management (2007): Messung der Bürokratiekosten der Mehrwertsteuer-Gesetzgebung auf Basis des Standard-Kostenmodells, durchgeführt im Auftrag des Staatssekretariats für Wirtschaft SECO, <http://www.seco.admin.ch/themen/00374/00459/02118/index.html?lang=de>

The World Bank and PriceWaterhouseCoopers (2006): Paying Taxes, The Global Picture. <http://rru.worldbank.org/paperslinks/open.aspx?id=7381>

Literatur

Agha, Ali and Jonathan Haughton (1996): Designing VAT Systems: Some Efficiency Considerations. In: Review of Economics and Statistics, 78, 303 - 308.

Bauer, Tobias, Strub Silvia, Stutz Heidi (2004): Familien, Geld und Politik. Forschungsprojekt 4045-59627 im Rahmen des NFP 45.

Bogetic, Bogetic and Fareed Hassan (1993): Determinants of Value-Added Tax Revenue. A Cross-Section Analysis. World Bank, Working Papers.

Bundesamt für Statistik: Preisstatistik 1999. Inventar der preisrelevanten politischen Massnahmen.

Bundesamt für Statistik: Pressemitteilung zum Landesindex der Konsumentenpreise vom November 1995.

Bundesamt für Statistik: Landesindex der Konsumentenpreise im Januar 1995. Pressemitteilung 07/95 vom Februar 1995.

Bundesamt für Statistik: Taschenstatistik 2007.

Camenzind, Alois / Honauer, Niklaus / Vallender, Klaus A.: Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (Mehrwertsteuergesetz), 2. A. Bern/Stuttgart/Wien 2003.

Carey, D., K. Gordon, and P. Thalmann (1999): Tax reform in Switzerland. OECD Economics Department Working Papers, No. 222.

Crossen, Sijbren (2002): Tax Policy in the European Union.

Crossen Sijbren: Global Trends and Issues in Value Added Taxation; OCfEB Research Memorandum 9802, 1998.

Crossen, Sijbren (1998): VAT in CEE Countries: A Survey and Analysis. In: De Economist 146, No. 2.

Colombier, Carsten: Gefährdet die Aufhebung des MWST-Sondersatzes die Wettbewerbsfähigkeit der Schweizer Hotellerie? In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 3 / 2003.

Egger, Daniel J.: Papierkrieg führt zu dramatischen Problemen. Die Flut an Vorschriften droht KMU zu ertränken.

Eidgenössische Steuerverwaltung (2005): Die Mehrwertsteuer in der Schweiz 2002 - 2003 (Mehrwertsteuerstatistik).

Evans, Christopher Charles (2003): The operating costs of taxing the capital gains of individuals: a comparative study of Australia and the UK, with particular reference to the compliance costs of certain tax design features.

Frei, Benno (2002): Das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG). Handbuch für die Praxis, Bern.

GastroSuisse: Branchenspiegel 2006.

GDI Gottlieb Duttweiler Institut (2005): Detailhandel Schweiz 2015. Trends - Szenarien - Perspektiven: Wo stehen wir in 10 Jahren? Mit Unterstützung von Coop, Denner, Manor, Migros-Genossenschaftsbund, Valora Gruppe, Rewe Schweiz, Promarca. GDI-Studie Nr. 23.

Gottfried, Peter und Wiegand, Wolfgang: Exemption versus Zero Rating; Journal of Public Economics, 46, 1991, S. 307 - 328.

Haniotis, Tony: Steuerinzidenz: Ein Überblick; Eidgenössische Finanzverwaltung, Mimeo., 18. Januar 2001.

Homburg, Stefan: Allgemeine Steuerlehre, 2. Auflage; München: Vahlen, 2000.

Howard, Christopher (1997): The Hidden Welfare State. Tax Expenditures and Social Policy in the United States.

Kocher, Martin (2005): Tafelkommentar zum MWSTG, Bern.

Mollard, Pascal: Histoire de la TVA: les étapes de la genèse. In: Revue de droit administratif et de droit fiscal, RDAF, 1997, S. 1 - 32.

Neue Zürcher Zeitung vom 27. September 1996, S. 15: Hotelpreise sinken trotz Steuerreduktion nicht überall. Umfrage der Nachrichtenagentur AP.

Schafroth, Gerhard: "10-Punkte-Fitnessprogramm für die MWST-Verwaltung". In: Schweizer Treuhänder 12/05 (S. 1072 - 1074).

Sonntagsblick vom 29.9.1996: Hoteliers geben nicht weiter. Umfrage zeigt: Gäste gehen oft leer aus.

Spicher, Beat und Fischer Claudio: Vereinfachungen der Mehrwertsteuer: Grundlinien und Auswirkungen. In: Die Volkswirtschaft. Das Magazin für Wirtschaftspolitik 4 - 2007, S. 59.

Spycher, S. (2003): Kopfprämien oder einkommensabhängige Prämien? Grundsätzliche Überlegungen aus schweizerischer Sicht.

Weisbach David A. & Nussim Jacob: The Integration of Tax and Spending Programs. In: John M. Olin Program in Law & Economics Working Paper, n° 194 (2d series), University of Chicago, September 2003.

Anhang 2 : Interviewpartner und Auskunftspersonen

Bundesamt für Gesundheit, Anne Lévy, Chefin Sektion Alkohol + Tabak.

Bundesamt für Gesundheit, Liliane Bruggmann, stellvertretende Chefin Sektion Alkohol + Tabak.

Bundesamt für Statistik, Peter Bolliger, Mitarbeiter der Sektion Einkommen, Konsum & Lebensbedingungen.

Bundesamt für Statistik, Detailhandelsumsatzstatistik, Fabia Ndiaye-Laini, Leitung DHU.

Bundesamt für Statistik, Ola Gröndahl, Mitarbeiter der Sektion Tourismus.

Bundesamt für Statistik, Gilbert Vez, Leiter der Sektion Preise.

Büro des Preisüberwachers, Josef Hunkeler, Experte für Medikamentenpreise.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Beat Spicher, stellvertretender Leiter der Stabsstelle Gesetzgebung.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Christan Roch, Analyse, Projekte, Risikoerkennung.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Jacques Moser, Teamchef Externe Prüfung Zone 2.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Jérôme Morel, Teamchef Externe Prüfung Zone 11.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Pascal Huguenot, Abteilungschef Externe Prüfung.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Claudio Fischer, Leiter Stabsstelle Gesetzgebung, Projektleiter Gesetzesrevision Mehrwertsteuer.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung Statistik und Dokumentation, Alowin Moes, Ökonomen-gruppe.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Norbert Gschwandner, Chef Finanzinspektorat.

Eidgenössische Steuerverwaltung, Wendelin Blumenthal, Finanzinspektorat.

Gastroconsult AG, Treuhand für Hotellerie und Restauration, Hansruedi Utiger, stellvertretender Direktor, Leiter Abteilung Steuern.

Gastroconsult AG, Treuhand für Hotellerie und Restauration, Walter Lengwiler, Direktor.

GastroSuisse, Hans Peyer, stellvertretender Direktor.

Peter Spori, Steuerexperte, Beauftragter des Bundesrates für die Mehrwertsteuerreform.

SECO, Direktion für Wirtschaftspolitik, Davide Codoni, wiss. Mitarbeiter, Regulierungsanalyse DPRA.

SECO, Direktion für Wirtschaftspolitik, Nicolas Wallart, Leiter Regulierungsanalyse DPRA.

VELEDES, Schweizerischer Verband der Lebensmittel-Detaillisten, Hans Liechti, Geschäftsführer.

WEKO, Patrik Ducrey, stellvertretender Direktor.

Anhang 3 : Verlauf der Mehrwertsteuer-Gesetzesrevision

Die am 14. Februar 2007 in die Vernehmlassung gegebene Gesetzesvorlage beruht auf umfangreichen Vorarbeiten. Gestützt auf den Ergebnissen einer breit angelegten Umfrage der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) bei Wirtschaft, Wissenschaft und Steuerpraxis publizierte der Bundesrat im Januar 2005 den Bericht "10 Jahre Mehrwertsteuer" (www.estv.admin.ch, Dokumentation, Zahlen und Fakten, Berichte, Bericht des Bundesrates über Verbesserungen der Mehrwertsteuer).

Anfang November 2005 beauftragte der zuständige Bundesrat Hans-Rudolf Merz den Steuerexperten Peter Spori damit, zusammen mit der ESTV die Bedürfnisse und Möglichkeiten für eine umfassende Reform der MWST abzuklären und zu prüfen, wie das MWST-System vereinfacht werden kann. Im Mai 2006 legte Peter Spori seinen Bericht vor.

Auf diesen Grundlagen erarbeitete die ESTV unter Beizug verwaltungsexterner Experten eine Gesetzesvorlage, welche von Februar bis Ende Juli 2007 in der Vernehmlassung war. Die Vorlage besteht aufgrund ihres umfangreichen Inhalts im Wesentlichen aus folgenden drei Modulen:

- Mit dem Modul Steuergesetz erhält das Mehrwertsteuergesetz inhaltliche Revisionen in über 50 Punkten sowie eine einfachere Systematik. Damit soll die Rechtssicherheit verbessert und der Formalismus abgebaut werden.
- Das Modul Einheitssatz sieht vor, anstelle der bisher drei Steuersätze einen budgetneutralen einheitlichen Satz von 6% einzuführen und 20 von 25 Ausnahmen abzuschaffen, womit viele Abgrenzungsprobleme wegfallen und der Administrationsaufwand sinkt. Damit würden bisher zum Normalsatz von 7.6% besteuerte Güter etwas entlastet, während tiefer besteuerte oder ausgenommene Güter (vor allem aus den Bereichen Lebensmittel und Gesundheit) mehr besteuert würden. Die sozialen Folgen des Einheitssatzes sollen durch zusätzliche Verbilligungen der Krankenkassenprämien für die Grundversicherung kompensiert werden.
- Ein weiteres Modul sieht vor, die zwei tieferen Sätze zu einem einzigen reduzierten Satz zusammenzulegen. Dieses Zweisatzsystem nimmt gegenüber dem Modul Einheitssatz mehr Komplexität und einen höheren Satz in Kauf, um gewisse Produkte und Leistungen zu einem reduzierten Satz besteuern zu können.

Nach der Auswertung der Vernehmlassungsergebnisse in der zweiten Jahreshälfte 2007 wird der Bundesrat über das weitere Vorgehen entscheiden und dem Parlament eine entsprechende Botschaft unterbreiten.

Anhang 4 : Zeitpläne der drei Mehrwertsteuer-Projekte (EUROSAI-Arbeitsgruppe, EFK-Projekt und MWST-Gesetzesrevision)

PROJEKTE	ZEITRAUM											
	2005 4Q	2006				2007				2008		
		1Q	2Q	3Q	4Q	1Q	2Q	3Q	4Q	1Q	2Q	
EUROSAI - Arbeitsgruppe Steuervergünstigungen	Bonn 1	Bonn 2	Projektphase 28.08.06 Treffen in Dänemark 23 / 24.10. Treffen in Bern 31.12.06 kurzer Standbericht			Entwürfe Länder- berichte <i>Meeting in War- schau</i>	22 Län- der- berichte fertig Juni 2007	BRH: Entwurf Subgruppen- bericht MWST. Entwurf des Berichtes für den Kongress	Beide Berichte fertig	EURO- SAI Kon- gress		
EFK-Projekt Tiefere Sätze in der Mehrwertsteuer	Teil- nahme	Untersuchungsphase 31.07.06 Konzept				Entwurf Redak- tion deutsch	Länder- bericht CH Entwurf deutsch	Informelles Ar- beitstreffen 24.- 25.7. mit BRH / Länderbericht CH fertig. / Übersetzung in Englisch / VAT-Gruppen- Bericht gegen- lesen	Rahmen- bericht EUROSAI gegen- lesen (MWST, Ge- winnsteu- er, Transpa- renz)	Kon- gress- teil- nahme		
Eidgenössisches Finanzdepartement Gesetzesreform optimale Mehrwertsteuer	Vernehmlassungsentwurf VN - Bericht Spori - VN-Vorlage der ESTV - Ämterkonsultation + Mitberichte				VN bei Bun- desrat Ende Nov.	Vernehm- lassung bis Ende Juli, 3 Module	Auswertung der Vernehmlassung durch die ESTV	Entscheid des Bundesrates über Botschaft anfangs 2008. Dann weiter mit parlamentarischer Phase und evtl. Volksabstimmung.				

Anhang 5 : Studienergebnisse zu Vollzugskosten der Mehrwertsteuer und ähnlicher Steuerarten

Untersuchungsjahr Publikationsjahr Verfasser Auftraggeber	Steuerart + Land	1. Methodologie 2. Stichprobe 3. Antwortende, Antwortrate	Kosten der Steuerpflichtigen	Kosten der Steuerverwaltung
1978-1980, 1981, Sandfort, Godwin, Hardwick & Butterworth	MWST Grossbritannien (registrierte Händler + ihre Berater)	1. Dokumentenanalyse für Kosten der Steuerverwaltung, für Kosten der Steuerpflichtigen schriftliche Umfrage, anschliessend telefonische und face-to-face-Interviews mit Steuerpflichtigen, Interviewmethode bei Steuerpflichtigen nicht berichtet 2. a) 9'094, b) 445 3. a) 2'799 (31%) b) 263 (59%)	9.0% der Steuereinnahmen Sehr regressiv verteilt zulasten von Kleinbetrieben Knapp ein Fünftel der Kosten werden durch den Zinsvorteil aufgewogen, der bis zur Ablieferung der Steuer anfällt. Dies aber fast ausschliesslich bei Grossbetrieben, was die Netto-Kosten noch regressiver verteilt als die Brutto-Kosten Tiefere Kosten in der Urproduktion Höhere Kosten im Finanz- + Dienstleistungssektor	2.0% der Steuereinnahmen Entspricht 22% der Kosten der Steuerpflichtigen Wahrscheinlich ebenfalls regressiv verteilt wegen Kleinbetrieben
1986-87, 1989, Sandford, Godwin & Hardwick	MWST, Grossbritannien (registrierte Händler)	1. schriftliche Umfrage 2. 3'000 3. 680 (24%)	3.69% der Steuereinnahmen, stark gefallen seit 1977-78 1.00% der Steuereinnahmen als Nettokosten nach Berücksichtigung des Zinsvorteils, der sich vor allem zugunsten von Grossbetrieben auswirkt Kosten sehr regressiv verteilt zulasten von Kleinbetrieben	1.03% der Steuereinnahmen Entspricht 28% der Kosten der Steuerpflichtigen
1992-93, 1994, National Audit Office	MWST Grossbritannien	Update der Studien von Sandford 1981 und 1989	Kosten (1.6 Mia) rund doppelt so hoch wie Zinsvorteil plus Managementvorteile der MWST (750 Mio.) (Managementvorteile = Nutzen der MWST-Zahlen als Kennziffern für Führung, z. B. besseren Überblick über Geldflüsse, Lager, Debitoren, Profitabilität usw.) Kosten regressiv verteilt zulasten von Kleinbetrieben	399 Mio. Entspricht 25% der Kosten der Steuerpflichtigen
2000, 2002, Hasseldine & Hansford	MWST Grossbritannien (Steuerzahler)	1. schriftliche Umfrage 2. 6'232 3. 1'449 (23%)	Kostensteigerungen werden verursacht durch höhere Umsätze, neuregistrierte Steuerzahler, wachsende Komplexität, wahrnehmungsbasierte psychologische Kosten, Steuerzahler mit computerisierten Systemen hatten höhere Kosten als jene mit manueller Arbeitsweise	

Untersuchungsjahr Publikationsjahr Verfasser Auftraggeber	Steuerart + Land	1. Methodologie 2. Stichprobe 3. Antwortende, Antwortrate	Kosten der Steuerpflichtigen	Kosten der Steuerverwaltung
1984, 1985, Arthur Anderson & Co. für Department of Finance, Kanada	Federal sales and excise tax, Kanada	1. Dokumentenanalyse für Erhebungskosten, für Erhebung der B&E bei Grossfirmen Interviews, bei übrigen Steuerpflichtigen Fragebogen. 2. (a) 76 (b) 1'600 3. (a) 36, 47% (b) 171 (11%)	7.56% der Steuereinnahmen Regressiv verteilt zulasten von Kleinbetrieben	0.8% der Steuereinnahmen Entspricht 11% der Kosten der Steuerpflichtigen
1984, 1985, Arthur Anderson & Co. für Department of Finance, Kanada	Ontario retail sales tax, Kanada	1. Dokumentenanalyse für Erhebungskosten, bei Steuerpflichtigen Fragebogen 2. 600 3. 43 (7%)	5.85% der Steuereinnahmen Regressiv verteilt zulasten von Kleinbetrieben	0.6% der Steuereinnahmen Entspricht 10% der Kosten der Steuerpflichtigen
1993, 1993, Plamondon	Goods & Sales Tax, Kanada	1. Fragebogeninterviews durch Buchhaltungspersonal 2. 200 3. 200 (100%)	Tiefere Kosten als durch frühere Studien ermittelt. Regressiv verteilt zulasten von Kleinbetrieben Einsatz von Buchhaltungs-EDV senkt Kosten um 20-40%	
1995, 1995, Plamondon	Goods & Service Tax GST, insbesondere Quick method of accounting for GST, Kanada	1. Fragebogeninterviews durch Buchhaltungspersonal 2. 200 3. 200 (100%)	Quick Method of Accounting for GST wurde von Kleinbetrieben mangels Kenntnis und Problembewusstsein nicht benutzt. Wer sie kannte, aber nicht nutzte, war sich seiner Kosten wenig bewusst. Die Steuerersparnis wurde höher eingeschätzt als die Kostenersparnis.	
1990-91, 1993, Pope, Fayle & Chen	Wholesale sales tax (Grossistensteuer) Australien	1. schriftliche Umfrage 2. 2'467 3. 593 (24%)	Netto-Kosten von 2.1% der Steuereinnahmen Sehr regressiv verteilt zulasten kleinerer Betriebe Zinsnachteil überwiegt Zinsvorteil	
1998-2000, 2002, Rametse & Pope	Goods and Services Tax Australien Start-up-Kosten neuer Pflichtiger	1. schriftliche Umfrage 2. 3'199 3. 868 (27%)	Start-up-Kosten betragen umgerechnet rund Fr. 7'600, darin sind vor allem 131h Arbeitszeit des Geschäftsleiters oder -besitzers enthalten, Kosten deutlich höher als die Schätzungen der Regierung	

Untersuchungsjahr Publikationsjahr Verfasser Auftraggeber	Steuerart + Land	1. Methodologie 2. Stichprobe 3. Antwortende, Antwortrate	Kosten der Steuerpflichtigen	Kosten der Steuerverwaltung
2004, 2005, EIM, Finanzministerium der Niederlande (update einer Studie von 1994)	MWST Niederlande	Standard Cost Model	Kosten pro Steuerzahler und Jahr von 807 EURO (ca. Fr. 1'300) Steuerzahler 2002: 987'000 Die Kosten beinhalten die Pflicht zur Berechnung des MWST-Betrags sowie die Kosten der customs act, welche allein etwa ein Drittel der Gesamtkosten ausmachen dürften.	
2004, 2005, Rambøll Management, Danish Commerce and Companies Agency	MWST Dänemark	Standard Cost Model	Kosten pro Steuerzahler und Jahr von 180 EURO (ca. Fr. 290) Steuerzahler 2004: 282'723	
2004, 2005, Rambøll Management, Ministry of Trade and Industry, Norway	MWST Norwegen	Standard Cost Model	Kosten pro Steuerzahler und Jahr von 430 EURO (ca. Fr. 690) Steuerpflichtige: 258'370 - 1x jährlich abrechnend: 84'150 - 6x jährlich abrechnend: 173'460	
2004, 2005, Rambøll Management, Swedish Business Development Agency	MWST Schweden	Standard Cost Model	Kosten pro Steuerzahler und Jahr von 344 EURO (ca. Fr. 550) Steuerpflichtige: 836'141 - 1x jährlich abrechnend: 471'933 -12x jährlich abrechnend: 364'208	

Untersuchungsjahr Publikationsjahr Verfasser Auftraggeber	Steuerart + Land	1. Methodologie 2. Stichprobe 3. Antwortende, Antwortrate	Kosten der Steuerpflichtigen	Kosten der Steuerverwaltung
1998, 1998, Müller, IGW-HSG, Bundesamt für Wirtschaft und Arbeit BWA, Schweiz	17 arbeits- + sozialrechtliche Vorschriften in der Schweiz , 16 Steuer- und -abgabebedingte Vorschriften in der Schweiz , darunter auch die MWST Vier Vergleichsländer: BRD, GB, NL und Österreich	1. schriftliche Umfrage bei 5'349 kleinen und mittleren Unternehmen, Zeitmessungen bei Kontrollgruppe von 38 kleinen und mittleren Unternehmen während 6 - 8 Wochen 2. 5'349 / 38 3. 166 (3%) / 18 (47%) Vergleich mit Grossbritannien mangels Fragebogenrücklauf nicht durchführbar	7.2% der Steuereinnahmen für KMU, 1.3% der Steuereinnahmen für Grossunternehmen 8.5% der Steuereinnahmen aller steuerpflichtigen Unternehmen (Hochrechnung gemäss Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, S. 279) 4.1h Aufwand pro Monat und KMU für die MWST. Darin nicht enthalten sind Aufwendungen für Zoll, MWST-Rückerstattung, Archivierung, Beizug von Treuhänder oder Steuerberater. Zu überhöhten Kosten führt demgegenüber, dass die Studie die Rechnungslegung als Administrativaufwand erfasst. Die Rechnungslegung dient jedoch in erster Linie der Abgrenzung privater Ansprüche.	
2006, 2006, Weltbank und Pricewaterhouse-Coopers LLP	Grundsätzlich alle Steuerarten und obligatorischen Sozialabgaben in 175 Ländern	1. Umfrage, ergänzt mit weiteren Datenquellen 2. 175 Länder 3. 175 (100%)	Kosten für MWST in der Schweiz : 1 Tag pro Jahr und Steuerpflichtigem Unternehmen; <i>macht bei 9h und Fr. 70.-- = 630 aus, was einen guten Viertel unterhalb der Rambøll-Schätzung für den Durchschnitts-Pflichtigen liegt</i> (nur sehr stark verallgemeinertes Resultat aufgrund des weiten Themenspektrums und sehr zahlreicher Länder)	
2007, 2007, Rambøll Management, Staatssekretariat für Wirtschaft SECO, Schweiz (Zwischenbericht Mai 2007)	MWST, Schweiz	Standard Cost Model	2.7% der Steuereinnahmen - Durchschnittskosten pro Steuerzahler Fr. 870 - effektiv abrechnende Steuerzahler Fr. 1'141 - mit Saldosteuersatz-Methode abrechnende Steuerzahler Fr. 361 Kosten wegen Informationspflichten rund Fr. 267'000'000 <u>Zusatzkosten für diverse Abläufe</u> rund Fr. 240'000'000 Gesamtkosten rund Fr. 510'000'000 - Mehrkosten wegen tieferer Steuersätze rund Fr. 58'000'000	

FAZIT: Für die **Schweiz** stellt die Studie von SECO / Rambøll Management die gegenwärtig verlässlichste Schätzung dar, da sie aktuell ist und ausschliesslich die MWST-Kosten der Schweiz schätzt. Die deutlich höheren Kosten gemäss der Schätzung Müllers von 1998 könnten teilweise auf einem tatsächlichen Kostenrückgang beruhen; so haben z.B. die MWST-Administrationskosten der Unternehmen in Grossbritannien von 1978-80 bis 1986-87 von 9% der Steuereinnahmen auf 3.69% der Steuereinnahmen abgenommen. Angesichts der sehr geringen Rücklaufquote und des sehr breiten Themenfelds der Studie Müllers fragt sich auch, a) ob die MWST-relevanten Ergebnisse nicht durch wenige antwortende, besonders kostenbewusste KMU nach oben verzerrt sind, und b) wie viele der 18 teilnehmenden Kontrollgruppenmitglieder während der Messperiode von 6-8 Wochen tatsächlich mit der quartalsweisen oder halbjährlichen (Saldosteuersatz!) MWST-Abrechnung befasst waren.

Anhang 6 : Mehrkosten der tieferen Steuersätze + Gesamtkosten der MWST für Eidgenössische Steuerverwaltung + Pflichtige

	Kosten der Eidgenössischen Steuerverwaltung	Kosten der 310'000 Steuerpflichtigen 49% mit dem Normalsatz besteuert, 1% mit dem reduziertem Satz besteuert 33% mit Saldosteuersätzen und Beherbergungssatz besteuert, 12% mit mehreren gesetzlichen Steuersätzen besteuert, 6% ohne Steuer auf dem Umsatz ⁹⁸
Mehrkosten wegen tieferer Steuersätze, jährlich wiederkehrend	Fr. 45'000'000 Steuerausfälle wegen Missklassifikationen zu tieferen Sätzen Fr. 8'000'000 bis Fr. 13'000'000 Personalauslastung von 10% bis 15% der Hauptabteilung MWST der Eidgenössischen Steuerverwaltung ⁹⁹	Fr. 58'000'000 Mehrkosten wegen tieferen Steuersätzen, entspricht 12% der Gesamtkosten der Steuerpflichtigen ¹⁰⁰
Gesamtkosten der Mehrwertsteuer, jährlich wiederkehrend	Fr. 85'000'000 Personal-, Sach- und Investitionskosten der Hauptabteilung MWST der Eidgenössischen Steuerverwaltung ¹⁰¹	Fr. 510'000'000 Total für alle Steuerpflichtigen ¹⁰² Fr. 1'141 pro effektiv abrechnendem Pflichtigen Fr. 361 pro mit Saldosteuersätzen abrechnendem Pflichtigen

⁹⁸ Eidgenössische Steuerverwaltung (2005): Die Mehrwertsteuer in der Schweiz 2002 - 2003, S. 25.

⁹⁹ Eidgenössisches Finanzdepartement (2007): Vernehmlassungsvorlage zur Vereinfachung des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer, S. 169. Im Mittel werden gemäss dieser Schätzung 12.5% des Personals der Hauptabteilung MWST der Eidgenössischen Steuerverwaltung durch die verschiedenen MWST-Sätzen sowie der Unterscheidung zwischen steuerbaren und steuerfreien Umsätzen absorbiert.

¹⁰⁰ Rambøll Management (2007).

¹⁰¹ Staatsrechnung 2006 S. 479.

¹⁰² Rambøll Management (2007). Die 510 Millionen setzen sich zusammen aus 270 Millionen für die Informationskosten des geltenden Rechts, plus 240 Millionen für Zusatzkosten wegen verschiedener Abläufe (einzelfallspezifische Inanspruchnahme eines Steuerberaters, Externalisierung der Buchhaltung, Schulung zur Bearbeitung der MWST, Lagerhaltungskosten sowie Entscheidungsfindungskosten).

Anhang 7: Gastronomie mit Beherbergungsangebot: Steuerpflichtige und abgerechnete Steuersätze

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
		Hotels, Gasthöfe + Pensionen				Restaurants		Jugendherbergen, Campingplätze, Ferienwohnungen, Kollektivunterkünfte, Sonstiges		TOTAL			
		mit Restaurant		ohne Restaurant		mit Beherbergung							
gesetzliche Steuersätze und die in der Lebensmittelbranche üblichen Saldosteuersätze, sowie alle möglichen Kombinationen													
a b c d e f g h i	mit gesetzlichen Steuersätzen	ausschliesslich 7.6%		190	3%	3	0%	25	0%	24	0%	242	4%
		ausschliesslich 2.4%								1	0%	1	0%
		ausschliesslich 3.6%		7	0%	3	0%	1	0%	16	0%	27	0%
		Total mit 1 gesetzlichen Steuersatz		197	4%	6	0%	26	0%	41	1%	270	5%
		7.6% & 2.4%		67	1%	4	0%	21	0%	7	0%	99	2%
		7.6% & 3.6%		1'295	24%	119	2%	79	1%	122	2%	1'615	30%
		3.6% & 2.4%								2	0%	2	0%
		Total mit 2 gesetzlichen Steuersätzen		1'362	25%	123	2%	100	2%	131	2%	1'716	31%
		7.6% & 3.6% & 2.4%		1'614	29%	79	1%	162	3%	98	2%	1'953	36%
		Total mit gesetzlichen Sätzen		3'173	58%	208	4%	288	5%	270	5%	3'939	72%
j k l m n o p q r s t u v w	mit Saldosteuersätzen	Saldosteuersatz 0.6%		1	0%			1	0%	4	0%	6	0%
		Saldosteuersatz 1.2%											
		Saldosteuersatz 2.3%		30	1%	54	1%	1	0%	96	2%	181	3%
		Saldosteuersatz 5.2%		238	4%	4	0%	130	2%	29	1%	401	7%
		Total mit 1 Saldosteuersatz		269	5%	58	1%	132	2%	129	2%	588	11%
		0.6% & 1.2%											
		0.6% & 2.3%				1	0%			16	0%	17	0%
		0.6% & 5.2%		11	0%			4	0%			15	0%
		1.2% & 2.3%											
		1.2% & 5.2%											
	2.3% & 5.2%		611	11%	72	1%	125	2%	107	2%	915	17%	
	Total mit 2 Saldosteuersätzen		622	11%	73	1%	129	2%	123	2%	947	17%	
	Total mit Saldosteuersätzen		891	16%	131	2%	261	5%	252	5%	1'535	28%	
x y z	Total	mit 1 (Saldo)Steuersatz		466	9%	64	1%	158	3%	170	3%	858	16%
		mit 2 (Saldo)Steuersatz		1'984	36%	196	4%	229	4%	254	5%	2'663	49%
		TOTAL (Zeilen i + x + y)		4'064	74%	339	6%	549	10%	522	10%	5'474	100%

Ohne Umsatz zum Beherbergungssatz (3.6% gesetzlicher Satz, bzw. 2.3% Saldosteuersatz)

Anhang 8: Gastronomie ohne Beherbergungsangebot: Steuerpflichtige und abgerechnete Steuersätze

		11	12	13	14	15	16	17	18	19	20		
gesetzliche Steuersätze und die in der Lebensmittelbranche üblichen Saldosteuer­sätze, sowie alle möglichen Kombinationen		Restaurants, Imbissstuben, Tea-Rooms, Gelaterias	Bars, Discos, Dancings, Nightclubs	Kantinen		Caterer		TOTAL					
a b c d e f g h i j	Steuer­ ersätze mit gesetzlichen	ausschliesslich 7.6%	4'571	23%	740	4%	23	0%	60	0%	5'394	27%	
		ausschliesslich 2.4%	20	0%					17	0%	37	0%	
		ausschliesslich 3.6%	2	0%	1	0%					3	0%	
		Total mit 1 gesetzlichen Steuersatz	4'593	23%	741	4%	23	0%	77	0%	5'434	27%	
		7.6% & 2.4%	3'611	18%	173	1%	23	0%	210	1%	4'017	20%	
		7.6% & 3.6%	237	1%	28	0%	4	0%	2	0%	271	1%	
		3.6% & 2.4%											
		Total mit 2 gesetzlichen Steuersätzen	3'848	19%	201	1%	27	0%	212	1%	4'288	21%	
		7.6% & 3.6% & 2.4%	456	2%	19	0%	12	0%	9	0%	496	2%	
		Total mit gesetzlichen Steuersätzen	8'897	45%	961	5%	62	0%	298	1%	10'218	51%	
k l m n o p q r s t u v w	mit Saldosteuer­sätzen	Saldosteuer­satz 0.6%	113	1%	5	0%	1	0%	74	0%	193	1%	
		Saldosteuer­satz 1.2%	3	0%							3	0%	
		Saldosteuer­satz 2.3%	14	0%	1	0%					15	0%	
		Saldosteuer­satz 5.2%	7'636	38%	1'044	5%	76	0%	53	0%	8'809	44%	
		Total mit 1 Saldosteuer­satz	7'766	39%	1'050	5%	77	0%	127	1%	9'020	45%	
		0.6% & 1.2%	3	0%							3	0%	
		0.6% & 2.3%	3	0%					1	0%	4	0%	
		0.6% & 5.2%	416	2%	24	0%	20	0%	63	0%	523	3%	
		1.2% & 2.3%											
		1.2% & 5.2%	11	0%	1	0%			1	0%	13	0%	
2.3% & 5.2%	193	1%	9	0%	2	0%	1	0%	205	1%			
Total mit 2 Saldosteuer­sätzen	626	3%	34	0%	22	0%	66	0%	748	4%			
Total mit Saldosteuer­sätzen	8'392	42%	1'084	5%	99	0%	193	1%	9'768	49%			
x y z	Total	mit 1 (Saldo)Steuersatz	12'359	62%	1'791	9%	100	1%	204	1%	14'454	72%	
		mit 2 (Saldo)Steuersätzen	4'474	22%	235	1%	49	0%	278	1%	5'036	25%	
		TOTAL (Zeilen i + x + y)	17'289	87%	2'045	37%	161	3%	491	9%	19'986	100%	

Anhang 9 : Entwicklung der Steuervergünstigung für Lebensmittel 1941 bis 2007

in der Warenumsatzsteuer (1941 bis 1994) sowie der Mehrwertsteuer (1995 bis 2007)

Datum des Inkrafttretens	Steuermass (Detaillierung / Engroslieferung unter der WUST)		Lebensmittelkorb, der steuerlich vergünstigt wird: A) In der Warenumsatzsteuer (WUST) (von der Steuer ausgenommene Lebensmittel gemäss Freiliste) B) In der Mehrwertsteuer (MWST) (reduziert besteuerte Lebensmittel gem. Art. 36 MWST-Gesetz)	Steuervergünstigung <u>wächst</u> oder <u>schrumpft</u> in der <u>Breite</u> oder dem <u>Abstand</u> zur Normalbesteuerung
	Normales Satzpaar unter WUST, ab 1995 MWST-Sätze	Besonderes Satzpaar		
01.10.1941, 30.07.1941	2%, 3%	2%, 2.5% Für Ess- und Trinkwaren ohne alk. Getränke	Brot, Getreide, Getreidemehl und -griess, Kartoffeln, Kochsalz, frische Milch, Butter, Käse	
01.02.1942			Ausdehnung auf die übrigen Milchprodukte	wächst, Breite
01.01.1943 01.03.1943	4%, 6%	Ausdehnung auf Schlachtvieh + Brennstoffe	Ausdehnung auf Obst, Gemüse (frisch oder gedörrt), frische Eier, lebendes Vieh (ausgenommen Schlachtvieh)	wächst, Breite wächst, Abstand
01.01.1950			Ausdehnung auf alle "notwendigen Lebensmittel", d.h. auf Kindermehle, Zwieback, Teigwaren, Suppen, Gemüse eingesalzen, konservierte Eier, Speiseöle und -fette, Fleisch- und Wurstwaren, Schlachtvieh, Fische, Zucker, Kaffee, Kaffeesurrogate, Kakaopulver	wächst, Breite
01.01.1951			Ausdehnung auf "alle Esswaren" sowie auf Kaffee, Tee, Kakao, Vieh, Geflügel	wächst, Breite
01.01.1956	3.6%, 5.4%	1.8%, 2.25%		schrumpft, Abstand
01.01.1959		Das besondere Satzpaar wird aufgehoben, die so besteuerten Waren werden auf die Freiliste gesetzt. Damit kommen u.a. die nicht alkoholischen Getränke auf die Freiliste (siehe 1941). Der Korb der steuerbegünstigten Lebensmittel ist ab 1959 identisch mit jenen von Art. 36 des MWST-Gesetzes, welches gegenwärtig in Kraft ist.		wächst, Breite
01.01.1972	4%, 6%			wächst, Abstand
01.01.1974	4.4%, 6.6%			wächst, Abstand
01.10.1975	5.6%, 8.4%			wächst, Abstand
01.10.1982	6.2%, 9.3%			wächst, Abstand
01.01.1995	6.5%, 2%	Ablösung der Warenumsatzsteuer WUST durch die Mehrwertsteuer MWST mit einem Normalsatz von 6.5% und einem reduzierten Satz von 2%. Die Waren der Freiliste werden zum reduzierten Satz steuerpflichtig, insbesondere die Lebensmittel. Da die Waren der Freiliste unter der WUST mit einer tax occulte von ca. 1.9% belastet waren, wurden sie durch den Übergang zur MWSt materiell minim entlastet: Der Abstand zum Normalsatz beträgt neu $6.5\% - 2\% = 4.5\%$, unter der WUST betrug er $6.2\% - 1.9\% = 4.3\%$. Ess- und Trinkwaren, die im gastgewerblichen Rahmen abgegeben werden, sind neu zum Normalsatz steuerpflichtig.		wächst, Abstand schrumpft, Breite
01.01.1996	6.5%, 2%, 3%	Einführung eines Sondersatzes für Beherbergung (im wesentlichen Übernachtung und Frühstück)		wächst, Breite wächst, Abstand
01.01.1999	7.5%, 2.3% 3.5%	Zugunsten von AHV+IV werden die MWST-Sätze angehoben, v.a. der Normalsatz (+1%), weniger der reduzierte Satz (+0.3%) sowie der Beherbergungssatz (+0.5%).		wächst, Abstand
01.01.2001	7.6%, 2.4% 3.6%	Anhebung aller Steuersätze um 0.1% zur Finanzierung der Eisenbahngrossprojekte		

Anhang 10 : Abkürzungsverzeichnis

AHV	Alters- und Hinterbliebenenversicherung
BFS	Bundesamt für Statistik
BRH	Bundesrechnungshof (Deutschland)
BV	Bundesverfassung
EFK	Eidgenössische Finanzkontrolle
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
EUROSAI	Organisation der obersten Rechnungskontrollbehörden von Europa
FinöV	Finanzierung des öffentlichen Verkehrs
HA MWST	Hauptabteilung Mehrwertsteuer der Eidgenössischen Steuerverwaltung
IPV	Individuelle Prämienverbilligung für die obligatorische Krankenversicherung
IV	Invalidenversicherung
MOLIS	Mehrwertsteuer Online Informationssystem
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Mehrwertsteuergesetz
WUST	Warenumsatzsteuer
z. B.	zum Beispiel

Anhang 11 : Stellungnahme der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Die Eidg. Finanzkontrolle geht im vorliegenden Bericht der Frage nach, ob und inwieweit reduzierte Mehrwertsteuersätze, insbesondere auf Lebensmitteln, ein effizienter und effektiver Weg sind, um die damit angestrebten politischen Ziele, nämlich die steuerliche Entlastung der Haushalte mit geringerem Einkommen, zu erreichen.

Der Bericht kommt zum Ergebnis, dass reduzierte Mehrwertsteuersätze eine wenig transparente und ineffiziente Form der Subventionierung darstellen und daher nicht geeignet sind, um politisch ungewollte Belastungswirkungen der Mehrwertsteuer auszugleichen.

Untersuchungen zu diesem Thema aus anderen Ländern, zuletzt eine im Auftrag der Europäischen Kommission durchgeführte Studie¹⁰³, kommen zu ähnlichen Resultaten. Dies ist einer der Gründe, warum der Bundesrat in der Vernehmlassungsvorlage zur MWST-Reform ein Modell vorschlägt, welches nur noch einen einzigen Steuersatz kennt.

Die Eidg. Finanzkontrolle beschäftigt sich in ihrer Untersuchung hauptsächlich mit dem Lebensmittelbereich. Im geltenden Recht sind dem reduzierten Satz aber noch weitere Leistungen unterstellt, so zum Beispiel der Verkauf von Medikamenten oder Zeitungen und Zeitschriften. Andere Güter wie zum Beispiel Bekleidung und Möbel oder aber Dienstleistungen im Bereich des Verkehrs und des Internets, die für unsere Gesellschaft eine grosse Bedeutung haben, werden hingegen zum Normalsatz besteuert. Dies zeigt, dass neben der Effizienz reduzierter Steuersätze auch die Aufteilung der Umsätze in solche, welche dem reduzierten und solche, die dem Normalsatz unterstellt sind, zahlreiche Fragen und Ungereimtheiten aufwirft.

Die Eidg. Steuerverwaltung erachtet die vorliegende umfassende Studie als wichtigen und wertvollen Beitrag in der Diskussion um Anzahl und Höhe der Mehrwertsteuersätze. Sie ist erfreut, dass Sinn und Nutzen einer radikalen Vereinfachung der Mehrwertsteuer in dieser Studie durch die Eidg. Finanzkontrolle als unabhängige und kritische Instanz bestätigt werden.

¹⁰³ *Copenhagen Economics: Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, 21. Juni 2007.*