

# Erweiterung des Ausnahmenkatalogs im Mehrwertsteuergesetz

## Sonderregelung für Ausgleichskassen

Dr. oec. publ. Ivo P. Baumgartner, dipl. Steuerexperte\*

### Inhalt

1	<b>Ausgangslage</b>
2	<b>Entstehungsgeschichte</b>
3	<b>Neue Ausnahmebestimmung</b>
3.1	<b>Zielsetzung</b>
3.2	<b>Gesetzliche Normierung</b>
3.3	<b>Leistungen an andere Ausgleichskassen</b>
3.4	<b>Wahrnehmung bestimmter übertragener Aufgaben</b>
3.5	<b>Kein Optionsrecht</b>
4	<b>Würdigung</b>
4.1	<b>Systemwidrigkeit von Steuerausnahmen</b>
4.2	<b>Grundproblem der Vorleistungen</b>
4.3	<b>Europakompatibilität</b>
4.4	<b>Folgerungen</b>
5	<b>Ausblick: Weitere Änderungen am Ausnahmenkatalog</b>

## 1 Ausgangslage

Die Durchführung der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) erfolgt durch staatliche wie private Einrichtungen; so bestehen neben den Ausgleichskassen des Bundes und der Kantone noch verschiedene, von Berufsverbänden errichtete *Verbandsausgleichskassen*<sup>1</sup>. Auch im Bereich der in der kantonalen Gesetzgebung geregelten Familienzulagen übernehmen verschiedene, von den Kantonen anerkannte und vielfach in Verbandsstrukturen eingebundene *Familienausgleichskassen* Vollzugsaufgaben. Einzelne Verbandsausgleichskassen nehmen sowohl Aufgaben im Bereich der Alters- und Hinterlassenenversicherung wie auch der Familienzulagen wahr.

Den kantonalen Ausgleichskassen und den Verbandsausgleichskassen dürfen von den Kantonen bzw. den Gründerverbänden auch Aufgaben übertragen werden, «die zur Sozialversicherung gehören oder der beruflichen und sozialen Vorsorge sowie der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen»<sup>2</sup>, soweit sie die Durchführung der Aufgaben aus dem AHVG nicht gefährden. Eine solche Aufgabenübertragung unterliegt der Genehmigung durch den Bund<sup>3</sup>. Bei solchen Zusatzaufgaben handelt es sich namentlich um die Durchführung der beruflichen Vorsorge, der Unfall- oder Krankenversicherung. Die Konzentration solcher verwandter Aufgaben bei den Ausgleichskassen erfolgt im Bestreben, administrative Vereinfachungen und dadurch Kosteneinsparungen zu erzielen.

Nach Art. 18 Ziff. 8 MWSTG<sup>4</sup> sind «Umsätze, die Einrichtungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit erzielen», von der Steuer ausgenommen. Unbestritten ist, dass die Ausgleichskassen zu den Einrichtungen der erwähnten Art gehören. Der Wortlaut von Art. 18 Ziff. 8 MWSTG – wie schon derjenige von

\* Partner, Wiederkehr Hess Forster Rechtsanwälte, Zürich, Fachbereichsleiter und Dozent für Unternehmenssteuerrecht an der Schweizerischen Akademie für Steuerlehre, Zürich

1 Art. 49 und 53 ff. des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG, SR 831.10).

2 Art. 130 der Verordnung vom 31. Oktober 1947 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV, SR 831.101).

3 Art. 131 AHVV.

4 Bundesgesetz vom 2. September 1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20); s. auch Art. 14 Ziff. 7 der Verordnung vom 22. Juni 1994 über die Mehrwertsteuer (MWSTV).

Art. 14 Ziff. 7 MWSTV – suggeriert, dass die Ausnahme von der Steuer eine rein subjektive sei, zumal keine objektiven Einschränkungen ausdrücklich definiert sind. Von der Ausnahme werden allerdings nur die Leistungen im Sozialbereich erfasst<sup>5</sup>. Die missverständliche Formulierung dieser Ausnahme wurde im Rahmen der Ausarbeitung des Mehrwertsteuergesetzes einfach von der MWSTV übernommen, womit die Gelegenheit zu deren Bereinigung verpasst worden ist<sup>6</sup>. Weiter unbestritten ist, dass die Umsätze in den Bereichen der beruflichen und sozialen Vorsorge sowie der beruflichen Aus- und Weiterbildung in den Ausnahmenkatalog von Art. 18 MWSTG fallen. Dementsprechend sind die Ausgleichskassen stets der Auffassung gewesen, keine steuerpflichtigen Umsätze zu erzielen und auch nicht subjektiv steuerpflichtig zu sein.

Bei den Einnahmen im Bereich der Alters- und Hinterlassenenversicherung und der Familienzulagen (Beiträge und Verwaltungskostenentschädigungen) gehen die Ausgleichs- und Familienausgleichskassen<sup>7</sup> wie die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrates (WAK-N)<sup>8</sup> davon aus, dass diesen eine *hoheitliche Tätigkeit* zugrunde liegt, wodurch sie nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallen. Das Eidg. Finanzdepartement vertritt in seiner Stellungnahme vom 3. August 2000 zur parlamentarischen Initiative Triponez die gleiche Ansicht<sup>9</sup>, was seitens des Finanzministers in den Räten auch bestätigt worden ist<sup>10</sup>. Die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) vertritt in ihren Verwaltungsanordnungen hingegen die Meinung, dass es sich um unter Art. 18 Ziff. 8 MWSTG fallende und somit von der Steuer ausgenommene Umsätze handelt<sup>11</sup>. Im Ergebnis unterliegen die erwähnten Einnahmen bei beiden Betrachtungsweisen nicht der Steuer und berechtigten auch nicht zur Vornahme eines Vorsteuerabzuges<sup>12</sup>.

Aufgrund der Beurteilung einzelner Fälle ist die ESTV zum Schluss gekommen, dass den den Ausgleichskassen von deren Gründern übertragenen Aufgaben in den Berei-

chen der beruflichen und sozialen Vorsorge sowie der beruflichen Aus- und Weiterbildung ein Auftragsverhältnis zugrunde liegt. Folglich erbringen die Ausgleichskassen ihren Auftraggebern (namentlich Krankenkassen, Vorsorgeeinrichtungen und Berufsverbände) der Steuer unterliegende Dienstleistungen (die Vorleistungen)<sup>13</sup>. Die in den Ausnahmenkatalog fallenden Umsätze werden – nach Auffassung der ESTV – deshalb nicht von den Ausgleichskassen, sondern von deren Auftraggebern erzielt.

Es kommt auch vor, dass einzelne Ausgleichskassen untereinander oder mit Vorsorgeeinrichtungen derart eng zusammenarbeiten, dass es zu einer Aufgabenteilung kommt. Einzelne, alle Kassen betreffende Aufgaben werden so bei einer Einrichtung konzentriert. Dadurch erbringt diese den anderen Kassen der Steuer unterliegende Dienstleistungen, insbesondere Inkasso- und Verwaltungsleistungen. Durch diese administrativ sinnvolle Organisation entsteht allerdings eine unerwünschte steuerliche Belastung<sup>14</sup>.

## 2 Entstehungsgeschichte

Nachdem die als Praxisänderung aufgefasste Meinung der ESTV zum Thema der Vorleistungen bei Ausgleichskassen bekannt geworden ist, hat NR Pierre Triponez – zusammen mit 35 Mitunterzeichnern – am 23. März 2000 im Nationalrat eine parlamentarische Initiative in der Form eines ausgearbeiteten Entwurfes eingereicht. Vorgeschlagen wurde die Aufnahme einer neuen Ziff. 25 zu Art. 18 MWSTG mit folgendem Wortlaut: «Von der Steuer sind ausgenommen: ... die Dienstleistungen der AHV- und Familienausgleichskassen für übertragene Aufgaben des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung».

In seinem Bericht vom 28. August 2000 hat die WAK-N dem Rat beantragt, der Initiative Folge zu leisten. Der Nationalrat folgte am 2. Oktober 2000 diesem Antrag

5 CAMEENZIND ALOIS/HONAUER NIKLAUS/VALLENDER KLAUS A., Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG), Bern/Stuttgart/Wien 2000, 206.

6 KOLLER THOMAS, in: Kompetenzzentrum MWST der Treuhandkammer (Hrsg.), Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG), Basel/Genf/München 2000, Art. 18 Ziff. 8 N. 3.

7 S. dazu die schriftliche Begründung der parlamentarischen Initiative Triponez vom 23. März 2000 (AB 2001 Beilagen N 457 f.).

8 WAK-N, Bericht vom 20. November 2000 zur parlamentarischen Initiative Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Änderung, BBI 2001 1473, Ziff. 2.1.

9 Zitiert im Bericht der WAK-N vom 28. August 2000 (AB 2001 Beilagen N 458 f.).

10 Bundesrat Villiger, AB 2001 S 241.

11 Branchenbroschüre Nr. 18 «Gemeinwesen» (610.540-18), Anhang 8, Ziff. 71 mit ausdrücklichem Hinweis auf Art. 18 Abs. 8 MWSTG.

12 Der Bundesrat ist in seiner Stellungnahme vom 28. Februar 2001 (BBI 2001 1479 ff.) auf die Qualifikation als hoheitliche Tätigkeit nicht eingegangen.

13 S. auch die Stellungnahme des Eidg. Finanzdepartements vom 3. August 2000, zitiert im Bericht der WAK-N vom 28. August 2000 (AB 2001 Beilagen N 458 f.).

14 Bericht WAK-N, BBI 2001 1474, Ziff. 2.1.

und beauftragte die Kommission mit der Ausarbeitung eines Gesetzestextes. Diese wiederum zog die ESTV bei und betraute diese mit der Ausarbeitung eines entsprechenden Vorschlages, der von der Kommission ohne Gegenstimme angenommen worden ist. Am 20. November 2000 hat die WAK-N dem Nationalrat ihren Bericht vorgelegt<sup>15</sup>. Am 28. Februar 2001 hat der Bundesrat seine Stellungnahme abgegeben und – entgegen der erwähnten Stellungnahme des Eidg. Finanzdepartements vom 3. August 2000 – dem Antrag der WAK-N zugestimmt<sup>16</sup>.

Am 6. März 2001 hat der Nationalrat als Erstrat die Gesetzesänderung beraten und einstimmig angenommen<sup>17</sup>. Das Geschäft war auch im Ständerat unbestritten und wurde in der Sitzung vom 7. Juni 2001 auf Antrag der einstimmigen Kommission ohne Gegenstimme angenommen<sup>18</sup>. Am 22. Juni 2001 haben die Räte die Gesetzesänderung in der Schlussabstimmung angenommen<sup>19</sup>.

Nachdem am 11. Oktober 2001 die Referendumsfrist ungenutzt abgelaufen ist<sup>20</sup>, kann die Gesetzesänderung auf den 1. Januar 2002 in Kraft treten.

### 3 Neue Ausnahmebestimmung

#### 3.1 Zielsetzung

Die WAK-N bezweifelt, dass die oben dargelegte Beurteilung der ESTV dem Geiste des Gesetzgebers entspricht<sup>21</sup>. Die Aufnahme der neuen Ziff. 25 in den Ausnahmenkatalog von Art. 18 MWSTG soll nach Ansicht der Kommission wie des Initianten dazu dienen, Klarheit zu schaffen und die von der ESTV vertretene Auslegung auszuschliessen<sup>22</sup>. Damit sollen neben den hoheitlichen Tätigkeiten auch die Aufgaben im Bereich der Vorsorge und der Ausbildung, welche von AHV- und Familienausgleichskassen wahrgenommen werden, nicht der Steuer unterworfen werden. Gleiches gilt für Leistungen der Ausgleichskassen untereinander. Dass diese Gesetzesänderung keine Rückwirkung zeitigen kann, ist im Parlament seitens des Finanzministers mit aller Deutlichkeit dargelegt worden<sup>23</sup>. Die «Klarstellung» kann sich so nur auf die Zeit nach dem Inkrafttreten der Änderung erstrecken. Auf eine Übergangsbestimmung ist denn auch verzichtet worden.

Deklarierte Absicht der Gesetzesänderung ist es zu *verhindern*, dass durch die Mehrwertsteuer *Mehrbelastungen* bei einzelnen Ausgleichskassen eintreten und somit *Wettbewerbsverzerrungen* zwischen grossen und kleinen Ausgleichskassen – welche gezwungen sind, mit anderen zusammenzuarbeiten und eine Arbeitsteilung einzugehen – entstehen können<sup>24</sup>.

#### 3.2 Gesetzliche Normierung

Nach Art. 18 Ziff. 25 sind von der Steuer ausgenommen: «Umsätze von Ausgleichskassen untereinander sowie Umsätze aus Aufgaben, die den Ausgleichskassen auf Grund des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung oder den Familienausgleichskassen auf Grund des anwendbaren Rechts übertragen werden und die zur Sozialversicherung gehören oder der beruflichen und sozialen Vorsorge sowie der beruflichen Aus- und Weiterbildung dienen.»

#### 3.3 Leistungen an andere Ausgleichskassen

Diese Ausnahme war in der parlamentarischen Initiative Triponez nicht vorgesehen und ist von der WAK-N aufgrund einer Analyse des Handlungsbedarfs eingeführt worden<sup>25</sup>.

Die Ausnahme kann *nur von «Ausgleichskassen»* beansprucht werden. Darunter fallen die mit der Durchführung der Alters- und Hinterlassenenversicherung betrauten Verbandsausgleichskassen, die kantonalen Ausgleichskassen und die Ausgleichskassen des Bundes<sup>26</sup>, nicht aber die Familienausgleichskassen. Nimmt eine Ausgleichskasse auch Funktionen einer Familienausgleichskasse wahr, so kann dies für die Ausnahme nicht schädlich sein. Für den Ausschluss der Familienausgleichskassen aus dem Anwendungsbereich der Norm können keine objektiven Gründe angeführt werden. Der Gesetzgeber hat wohl versucht, den subjektiven Anwendungsbereich der Ausnahmebestimmung möglichst eng zu halten. Leistungen von Berufsverbänden, Treuhand- und Revisionsfirmen an die Ausgleichskassen fallen nicht unter die Ausnahme, zumal diese Leistungserbringer die subjektiven Voraussetzungen nicht erfüllen.

15 BBI 2001 1472 ff.

16 BBI 2001 1479 ff.

17 AB 2001 N 54.

18 AB 2001 S 241.

19 AB 2001 N 955; AB 2001 S 475.

20 Frist gemäss BBI 2001 2926.

21 Bericht WAK-N, BBI 2001 1474, Ziff. 2.1; Gysin, AB 2001 N 54.

22 Bericht WAK-N, AB 2001 Beilagen N 459 f.

23 AB 2001 S 241.

24 Bericht WAK-N, BBI 2001 1474; Berberat, AB 2001 N 54; Wicki, AB 2001 S 240.

25 Bericht WAK-N, BBI 2001 1474.

26 Art. 53 ff., 61 und 62 AHVG.

In die Ausnahme fallen nur Leistungen, welche eine Ausgleichskasse einer anderen Ausgleichskasse erbringt. Neben dieser von der Qualifikation des Leistungsempfängers abhängigen Beschränkung bestehen keine weiteren objektiven Beschränkungen. So werden auch Sekretariats-, Inkasso- und Beratungsleistungen von der Steuer ausgenommen, welche, wenn von anderen Personen als von Ausgleichskassen erbracht, nicht in den Ausnahmenkatalog fallen würden.

### 3.4 Wahrnehmung bestimmter übertragener Aufgaben

Die Ausnahme betrifft nicht die von den Ausgleichs- und Familienausgleichskassen aus eigenem Recht wahrgenommenen Aufgaben im Sozialbereich, sondern die im *Auftrag* von anderen Einrichtungen, welche regelmässig keine Ausgleichskassen sind, durchgeführten Tätigkeiten. Die von den Ausgleichs- und Familienausgleichskassen aus eigenem Recht wahrgenommenen Aufgaben sind im Rahmen der anderen Bestimmungen des Ausnahmenkataloges von Art. 18 MWSTG und unter dem Blickwinkel hoheitlichen Handelns zu beurteilen.

In subjektiver Hinsicht ist der Anwendungsbereich der Ausnahmebestimmung auf die *Ausgleichskassen und die Familienausgleichskassen beschränkt*. Dabei handelt es sich um Institutionen, welche über eine nach den entsprechenden Erlassen des Bundes und der Kantone erforderliche Bewilligung bzw. Anerkennung verfügen.

Die Ausnahmebestimmung ist in *zweifacher Weise objektiv beschränkt*. Einerseits müssen die wahrgenommenen Aufgaben im Rahmen und unter den Bedingungen des AHVG bzw. der auf die Familienausgleichskassen anwendbaren Gesetzgebung auf die Kassen übertragen worden sein. Dies bedeutet, dass dafür entsprechende Bewilligungen vorliegen müssen. Andererseits müssen die wahrgenommenen Aufgaben in kausalem Zusammenhang mit der Sozialversicherung, der beruflichen und sozialen Vorsorge oder der beruflichen Aus- und Weiterbildung stehen. In der Ausnahmebestimmung ist denn auch von «Dienen» die Rede. Durch diese zwei kumulativ zu erfüllenden Bedingungen und den Verzicht auf einen Verweis auf das AHVG bzw. die AHVV wird sichergestellt, dass bei einer allfälligen Erweiterung des Kataloges der übertragbaren Aufgaben nicht automatisch auch eine Ausdehnung des objektiven Anwendungsbereiches der Ausnahmebestimmung erfolgt<sup>27</sup>. Ein direkter Verweis auf die Gesetzgebung zur Alters- und

Hinterlassenenversicherung hätte auch zur Folge gehabt, dass den Besonderheiten der auf einer anderen Gesetzgebung beruhenden Familienausgleichskassen nicht Rechnung getragen werden könnte.

### 3.5 Kein Optionsrecht

Obschon nach Art. 26 Abs. 1 lit. a MWSTG für die Versteuerung der Umsätze der Einrichtungen der Sozialfürsorge (Art. 18 Ziff. 8 MWSTG) optiert werden kann, hat der Gesetzgeber die neue Ziff. 25 von Art. 18 MWSTG nicht in den Katalog der Umsätze, für deren Besteuerung optiert werden kann, aufgenommen. Diese Auslassung mag daran liegen, dass sich die Ausgleichs- und Familienausgleichskassen ohnehin wohl kaum für eine Versteuerung entscheiden würden. In systematischer Hinsicht ist die Auslassung zu bedauern.

Eine besondere Situation kann sich ergeben, wenn die Einrichtung, welche der Ausgleichs- oder Familienausgleichskasse Aufgaben überträgt, für die Versteuerung der entsprechenden Umsätze, namentlich Ausbildungsleistungen, optiert hat. Mangels anderweitiger Regelung sind auch in einem solchen Fall die von den Ausgleichs- und Familienausgleichskassen erbrachten Vorleistungen von der Steuer ausgenommen, was zu einer verdeckten Belastung führen kann.

## 4 Würdigung

### 4.1 Systemwidrigkeit von Steuer ausnahmen

Obschon viele Steuerordnungen eine Vielzahl an Ausnahmen von der Steuer als unechte Befreiungen vorsehen und diese zum Teil als «systemimmanent»<sup>28</sup> bezeichnet werden, ist auch der WAK-N bewusst, dass «*solche Ausnahmen dem System der Mehrwertsteuer widersprechen und Wettbewerbsverzerrungen zur Folge haben können*»<sup>29</sup>. Dementsprechend wird die Ausnahmeregelung von Art. 18 Ziff. 25 MWSTG auch als «*politische Regelung*»<sup>30</sup> bezeichnet.

### 4.2 Grundproblem der Vorleistungen

Bei von der Steuer ausgenommenen Umsätzen unterliegt die Leistungserbringung zwar nicht der Steuer, aufgrund des damit verbundenen Ausschlusses vom Vorsteuerabzugsrecht tritt dennoch eine Belastung in Form eines Kostenbestandteiles ein. Je grösser die Wertschöpfung

27 In diesem Sinne Bericht WAK-N, BBl 2001 1475; Wicki, AB 2001 S 240.

28 CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER, a.a.O., 195.

29 Bericht WAK-N, BBl 2001 1475.

30 Bericht WAK-N, BBl 2001 1473.

des letzten Gliedes in der Leistungskette, welches die von der Steuer ausgenommenen Umsätze tätigt, ist, um so geringer fällt die *verdeckte Belastung* aus. Dies führt zwangsläufig zu einem *Konzentrationseffekt*<sup>31</sup>, indem die weniger integrierten und so vermehrt auf (vorbelastete) Leistungen Dritter angewiesenen Anbieter einer höheren Belastung mit nicht abzugsfähigen Vorsteuern ausgesetzt sind. Daraus ergeben sich unvermeidlich *Wettbewerbsverzerrungen*.

Diese Problematik ist sämtlichen ausgenommenen Umsätzen immanent und betrifft so nicht nur die Ausgleichskassen. Die teilweise Behebung der Probleme dieser Einrichtungen stellt eine Privilegierung dar, für welche keine steuersystematischen Gründe angeführt werden können. Das Grundproblem der Vorleistungen sollte einheitlich und nicht fallweise gelöst werden. Im Ausnahmenkatalog von Art. 18 MWSTG bestehen schon heute Einzelregelungen zu Vorleistungen, so in Ziff. 6 bei den Dienstleistungen von Gemeinschaften von Angehörigen von Pflegeberufen an deren Mitglieder, in Ziff. 12 bei der Zurverfügungstellung von Personal bestimmter Institutionen im Sozialbereich und in Ziff. 17 bei den Umsätzen zur Beschaffung von Mitteln bestimmter Organisationen (Basare usw.). Eine besondere Stellung nimmt auch Ziff. 19 lit. f mit der Ausnahme für Leistungen von Beauftragten an Anlagefonds ein.

#### 4.3 Europakompatibilität

Die WAK-N hat sich in ihrem Bericht mit dem Verhältnis der neuen Ausnahmebestimmung zum europäischen (Richtlinien-) Recht auseinandergesetzt und ist zum Schluss gekommen, dass diese nicht über den Rahmen von Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. g der Sechsten Richtlinie<sup>32</sup> geht<sup>33</sup>. Tatsächlich kennen z.B. Deutschland und Österreich Bestimmungen, nach welchen Umsätze unter Sozialversicherungsträgern von der Steuer unecht befreit sind<sup>34</sup>. Dabei werden diese Bestimmungen durchaus als mit dem übergeordneten Richtlinienrecht vereinbar betrachtet.

Zu bedenken ist allerdings, dass von Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. g der Sechsten Richtlinie nur die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Leis-

tungen in die Ausnahmebestimmung fallen. Die von Art. 18 Ziff. 25 MWSTG miterfassten (beruflichen) Ausbildungsleistungen fallen nicht darunter. Bezogen auf diese Leistungen muss von einer Unvereinbarkeit mit dem EG-Recht ausgegangen werden.

#### 4.4 Gesamtbeurteilung

Mit Blick auf den sehr beschränkten objektiven wie subjektiven Anwendungsbereich der neuen Ausnahmebestimmung und den im Einklang mit den Zielsetzungen des Ausnahmenkatalogs stehenden Zweck, kann von einer vertretbaren Ausdehnung des Kataloges ausgegangen werden. Unerfreulich bleibt der Umstand, dass sich der Gesetzgeber zur Vornahme der punktuellen Ergänzung des Ausnahmenkataloges des Argumentes der Wettbewerbsneutralität bedient, obschon allen klar ist, dass mit dem Instrument der unechten Befreiung Wettbewerbsverzerrungen in Kauf genommen werden müssen. Die Sonderregelung für Ausgleichskassen kann bei anderen Subjekten, welche gleichermassen dem Problem der Vorleistungen ausgesetzt sind, Begehrlichkeiten hervorrufen. Es ist zudem festzustellen, dass das Problem der Vorleistungen bei den Ausgleichskassen auch nach der Gesetzesänderung nur unvollkommen gelöst ist.

### 5 Ausblick: Weitere Änderungen am Ausnahmenkatalog

Im Parlament ist derzeit noch eine weitere Änderung des Ausnahmenkatalogs hängig. Diese betrifft die Ausnahmen von der Steuerpflicht im *Bildungsbereich* und namentlich die Erweiterung der Ausnahme auf Vorleistungen<sup>35</sup>. Obschon der Bundesrat dem Antrag der WAK-N zustimmte<sup>36</sup> und der Nationalrat am 20. Juni 2001 die Änderung von Art. 18 Ziff. 11 MWSTG einstimmig annahm<sup>37</sup>, hat der Ständerat in seiner Sitzung vom 27. September 2001, auf Antrag seiner Kommission, nur Teile der vorgeschlagenen Änderung angenommen. Nicht angenommen wurde gerade die Erweiterung der Ausnahmebestimmung auf Vorumsätze; dabei sind namentlich steuersystematische Bedenken geäußert worden. Das Geschäft ist zur Differenzbereinigung an den Nationalrat zurückgegangen.

31 MOLLARD PASCAL, in: Kompetenzzentrum MWST der Treuhänderkammer (Hrsg.), Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (MWSTG), Basel/Genf/München 2000, Art. 17 N. 16.

32 Sechste Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem (77/388/EWG; ABl. 1977 Nr. L 145/1).

33 Bericht WAK-N, BBl 2001 1477.

34 § 4 Nr. 15 des deutschen Umsatzsteuergesetzes; § 6 Ziff. 7 des österreichischen Umsatzsteuergesetzes.

35 Parlamentarische Initiative der WAK-N vom 26. März 2001 (Geschäft Nr. 01.418).

36 Noch unveröffentlichte Stellungnahme des Bundesrates vom 5. Juni 2001.

37 AB 2001 N 864.