

Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender,

# Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)

Eine Wegleitung für Unternehmer, Steuerberater und Studierende, Schriftenreihe Finanzwirtschaft und Finanzrecht, Band 100, Bern/Stuttgart/Wien (Verlag Paul Haupt) 2000, XXXVI + 565 S., ISBN 3-258-06057-6, Fr. 128.–

Rezensent: Dr. oec. publ. Ivo P. Baumgartner\*

Im Vorfeld zum Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes am 1. Januar 2001 ist *eine Reihe von Werken*, welche sich als Kommentar<sup>1</sup> oder als thematisch gegliederte Darstellung<sup>2</sup> mit diesem Erlass auseinandersetzen, *erschienen*. Bereits im Umfeld des Inkrafttretens des Vorgängererlasses, der Mehrwertsteuerverordnung, war eine solche Häufung festzustellen. Der Umstand, dass mit dem abgelösten Erlass in der Schweiz erste Erfahrungen mit der Mehrwertsteuer gemacht werden konnten, wie auch die gut einjährige Zeitspanne zwischen Verabschiedung und Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes haben ein frühes Erscheinen dieser Werke sicherlich begünstigt. Im Unterschied zur ersten Welle an Mehrwertsteuerliteratur erscheinen die *Produkte zum Mehrwertsteuergesetz mehrheitlich als reifer*. Die verschiedentlich festgestellte, allzu unkritische Anlehnung an ausländische Regelungen ist weitgehend differenzierteren Betrachtungen gewichen. Angesichts der relativ beschränkten Änderungen auf das Jahr 2001 im Vergleich zur Situation auf den 1. Januar 1995 hat auch die Bedeutung der Übergangsordnung und der damit verbundenen Planungsanweisungen in den Darstellungen wesentlich abgenommen. Die Autoren konnten so das Gewicht auf differenziertere und vermehrt in die Tiefe gehende Darstellungen der einzelnen Regelungen im Mehrwertsteuergesetz legen. Dabei konnten die Erkenntnisse aus *einer Reihe von Entscheidungen des Bundesgerichtes wie der eidg. Steuerrekurskommission* zur Mehrwertsteuerverordnung, welche allgemeine Grundsätze wie Regelungen betreffen, die im Mehrwertsteuergesetz übernommen worden sind, herausgezogen werden. Der Auseinandersetzung mit der neuen Judikatur wird in den verschiedenen Werken allerdings ein sehr unterschiedliches Gewicht beigemessen. All den noch im Jahre 2000 veröffentlichten Werken in deutscher Sprache zur Mehrwertsteuer ist gemeinsam, dass diese die *detaillierten Verwaltungsanordnungen* zum Mehrwertsteuergesetz (Branchenbroschüren und Merk-

blätter) *nicht berücksichtigen*. Einige Werke, mitunter das nachfolgend zu besprechende und der Kurzkommentar von METZGER, *berücksichtigen die Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer*, welche die wesentlichsten Aspekte der Verwaltungspraxis zum Mehrwertsteuergesetz enthält. In dieser Hinsicht verfügen diese beiden Werke über einen Vorteil gegenüber den anderen. Bei der Untersuchung von Detailregelungen bleibt es dem Leser jedoch bei sämtlichen Werken nicht erspart, sich mit den detaillierten Verwaltungsanordnungen auseinander zu setzen.

Das im Herbst 2000 in den Verkauf gelangte «Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz (MWSTG)» von ALOIS CAMENZIND, NIKLAUS HONAUER und KLAUS A. VALLENDER kann sich auf die Erfahrungen der beiden erstgenannten Autoren mit dem im gleichen Verlag (Haupt) – jedoch nicht in der gleichen Schriftenreihe – *im Jahre 1995 erschienenen «Handbuch zur neuen Mehrwertsteuer (MWST)»* stützen. So richten sich beide Werke an das gleiche Publikum, basieren auf einem ähnlichen Konzept und weisen eine weitgehend gleiche thematische Einteilung auf. Das «Handbuch» 2000 wird allerdings nicht als Fortsetzung des «alten» verstanden; so wird es auch nicht als zweite Auflage des ersten Buches bezeichnet. Diese Ungebundenheit kommt bei der Gegenüberstellung der detaillierten Inhaltsverzeichnisse klar zum Ausdruck, indem diese sich bereichsweise wesentlich voneinander unterscheiden. Steigt man in die Behandlung der einzelnen Themen ein, so bestätigt sich die Erkenntnis, das mit der Ausrichtung auf den neuen Erlass und die Ausweitung des Autorenteam *nicht nur eine Aktualisierung des bisherigen Werkes, sondern eine grundlegende Überarbeitung stattgefunden* hat. Vereinzelt, namentlich dort, wo eine abweichende Meinung vertreten oder weitergehende Ausführungen gemacht worden sind, wird auf das «Handbuch» von 1995 (CAMENZIND/HONAUER) verwiesen. Wenn streckenweise die Formulierungen des «Handbuches» von 1995 übernommen werden, so wird dies allerdings nicht vermerkt.

Durch die Aufnahme von KLAUS A. VALLENDER, Ordinarius für Verwaltungs- und Steuerrecht an der Universität St. Gallen, in das Autorenteam hat eine wesentliche Bereicherung stattgefunden, zumal VALLENDER die von der das Mehrwertsteuergesetz vorbereitenden nationalrätlichen Kommission für Wirtschaft und Abgabe (WAK-N) eingesetzte Expertenkommission leitete und sich auch verschiedentlich mit der Mehrwertsteuer aus wissenschaftlicher Sicht auseinandergesetzt hat. Der gleichen Kommission

1 KOMPETENZZENTRUM MWST DER TREUHAND-KAMMER (Hrsg.), Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel/Genf/München 2000; Dieter METZGER, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri b. Bern 2000.

2 Neben dem besprochenen Werk noch Benno FREI, Das Mehrwertsteuer-Gesetz, Muri/Bern 2000, sowie in französischer Sprache Jean-Marc RIVIER/Annie ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscale Suisse, La taxe sur la valeur ajoutée, Lausanne 2000.

\* Hess Streuli & Partner Rechtsanwälte, Zürich; Fachbereichsleiter Unternehmenssteuerrecht und Dozent bei der Schweizerischen Akademie für Steuerlehre, Zürich

gehörte auch ALOIS CAMENZIND an, der neben seiner anwaltlichen Tätigkeit noch Ersatzrichter am Bundesgericht ist und zuvor als nebenamtlicher Richter bei der eidg. Steuerrekurskommission tätig war. Ebenfalls in der Beratung tätig ist NIKLAUS HONAUER, der über eine langjährige Praxis mit der Umsatzsteuer verfügt, welche in die Zeit der Warenumsatzsteuer reicht. Im Autorenteam sind somit ausgewiesene Vertreter der Beratung, der Rechtsmittelinstanzen und der Wissenschaft vertreten. Die von den einzelnen Autoren bearbeiteten Abschnitte des «Handbuches» werden nicht angegeben. In diesem Sinne soll das Buch als echtes Gemeinschaftswerk erscheinen, welches von allen Autoren gleichermassen getragen wird. Dem aufmerksamen Leser entgehen jedoch die unterschiedlichen Stile der Autoren nicht, wobei sich das Werk homogener als sein Vorgänger präsentiert.

Das «Handbuch» richtet sich an Studierende wie an Unternehmer (Steuerpflichtige) und an Steuerberater (Praktiker). Dabei will es ein *praxisbezogenes*, aber zugleich *theoretisch fundiertes* Hilfsmittel sein. Die Ausrichtung auf einen so *weit gefassten Leserkreis* wie die Mischung zwischen Theorie und Praxis stellen einen nicht leicht zu bewerkstellenden Balanceakt dar, welcher nicht ohne gewisse Kompromisse gemeistert werden kann. Das Buch enthält verschiedene illustrative Beispiele wie auch übersichtliche Darstellungen, welche die theoretischen Ausführungen unterstützen. Der buchhalterisch orientierte Praktiker wird jedoch bezüglich Anweisungen zur Umsetzung (Formularbeispiele, Buchungssätze u.w.m.) vermutlich weitergehendere Wünsche haben, welche das «Handbuch» nicht erfüllen kann. Die theoretischen Ausführungen sind sehr verständlich verfasst und erleichtern so den Zugang für den (noch) nicht mit der Mehrwertsteuer versierten Leser. Durch den massvollen Einsatz von Fussnoten mit Hinweisen und Verweisen auf Literaturstellen und Judikatur wirkt das Werk nicht überladen, erlaubt jedoch eine Überprüfung und Vertiefung der gemachten Aussagen. Von grossem Nutzen ist die Auflistung der wesentlichen Fundstellen (Materialien und Literatur) zu Beginn der einzelnen Abschnitte, welche eigenständige Forschungen vereinfachen. Der theoretisch versiertere Leser mag jedoch den eher beschreibenden Stil, bei welchem die Beleuchtung von Hintergründen und die vertiefte Auseinandersetzung mit unterschiedlichen Meinungen etwas zu kurz kommen, bemängeln. Die Beschränkung ist allerdings vom Konzept und vom Umfang des Werkes diktiert. Gesamthaft betrachtet ist es den Autoren gelungen, eine Ausgewogenheit der verschiedenen Ziele zu erreichen, welche das «Handbuch» zu einem wertvollen Instrument für die gesamte Zielgruppe macht.

Die Struktur des «Handbuches» richtet sich gemäss Zielsetzungen der Autoren weitgehend nach dem Aufbau des Mehrwertsteuergesetzes. Dieser Erlass ist jedoch in Bezug auf die thematische Gliederung nicht unbedingt als

sehr gelungen zu betrachten. Damit ergeben sich Überlappungen und nicht immer sinnvolle thematische Aufgliederungen. Dies bewirkt denn auch, dass innerhalb des Werkes verschiedentlich Verweise erforderlich sind. Diese werden auf das notwendige Mass beschränkt. Die alleinige Angabe der Ordnungsnummer des Abschnittes ohne den Zusatz der Randziffer oder der Seitenzahl erweist sich für den Leser als wenig komfortabel. Das Schlagwortverzeichnis (Sachregister) erweist sich als sehr nützlich und mit 27 Seiten als verhältnismässig.

Im I. Teil des Buches wird dem Leser ein Überblick über die verschiedenen Arten von Umsatzsteuern und die Einordnung der Mehrwertsteuer in dieses System vermittelt. Weiter wird in gestraffter Form auf die Hintergründe des Übergangs in der Schweiz von der Warenumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer und auf die Entwicklungen bis zum Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes eingegangen. Nachdem die Rechtsnatur und die wesentlichen Grundprinzipien, welche die Mehrwertsteuer in der Schweiz tragen, beleuchtet werden, wird ein Abriss der Mehrwertsteuerordnung in der Schweiz gegeben. Die Behandlung der Grundprinzipien erfolgt dabei weitgehend in Anlehnung an die im Zusammenhang mit Art. 1 des Mehrwertsteuergesetzes erfolgten Diskussionen im Schosse der WAK-N und der Räte. Der Überblick streift die in den nachfolgenden Teilen im Detail beleuchteten Themen und ist eher für Leser gedacht, welche noch keinen Zugang zur Mehrwertsteuer haben.

Im II. Teil wird auf die Inlandsteuer und im III. Teil auf die Einfuhrsteuer eingegangen. Aufgrund der bereits im Gesetz bei der Einfuhrsteuer vorhandenen Verweise auf die Normen bei der Inlandsteuer kann sich der III. Teil auf verhältnismässig wenige Seiten beschränken. Herzstück des «Handbuches» ist der über 400 Seiten umfassende II. Teil, in welchem nach Themen gegliedert, jedoch in der vom Mehrwertsteuergesetz vorgegebenen Abfolge, detailliert auf die verschiedenen Regelungen zur Besteuerung der Umsätze im Inland eingegangen wird.

Der IV. Teil befasst sich mit dem Übergang von der Mehrwertsteuerverordnung zum Mehrwertsteuergesetz (Übergangsbestimmungen) sowie mit der gleichzeitig mit dem Inkrafttreten des Mehrwertsteuergesetzes erfolgenden Erhöhung der Steuersätze. In diesem Teil sind die Erkenntnisse aus der von der Verwaltung ausgearbeiteten Broschüre zum Übergang eingearbeitet worden.

Das «Handbuch» von CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER hat das Rüstzeug, um am Erfolg seines im Jahre 1995 veröffentlichten Vorgängers anzuschliessen und zu einem Standardwerk zu werden. Den Autoren ist der Balanceakt zwischen den verschiedenen, in einem Spannungsverhältnis zueinander stehenden Zielen bezüglich Zielgruppen und Theorie-Praxis-Mix gelungen, wodurch das Buch gleichwohl dem Anfänger wie dem Mehrwertsteuerprofi empfohlen werden kann.