



Entwurf Praxisanpassungen MWSTG

Thema: Gemeinwesen

Hinweis

Erster Entwurf vom 11.08.2023 vor der Praxis-Konsultation durch das Konsultativgremium.

Die Links auf die Ziffern innerhalb der MWST-Branchen-Info funktionieren aufgrund der Veränderungen im Aufbau der Publikation zum Teil noch nicht oder sind fehlerhaft.

Die Texte der aktuell geltenden Praxis sind unter dem folgenden Link zu finden
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MBI/19>

Abkürzungen und Akronyme

Gesamtüberarbeitung MWST-Branchen-Info 19 Gemeinwesen:

- **Die MWST-Branchen-Info wird neu strukturiert;**
- **die Kapitel A–H sind im Korrekturmodus (Anpassungen sichtbar);**
- **die Kapitel F (Vorsteuerabzug), I und J sind vollständig überarbeitet bzw. neu und sind nicht im Korrekturmodus;**
- **die innerhalb eines Kapitels verschobenen – unveränderten – Textpassagen sind nicht explizit gekennzeichnet;**
- **auf verschiedene Praxisänderungen, Praxispräzisierungen und erstmalige Praxisfestlegungen wird direkt in den Ziffern hingewiesen;**
- **die Bundesgerichtsurteile [2C 356/2020](#), [2C 2/2022](#) und [9C 736/2022](#) wurden bei der Erarbeitung der Praxisanpassungen berücksichtigt;**
- **die Berechnung des Vorsteuerabzugsrechts für autonome DS von Gemeinwesen wurde angepasst und ein entsprechendes Berechnungsformular erstellt (das Formular wird erst zu einem späteren Zeitpunkt veröffentlicht).**

Der Übersicht halber sind neue Textpassagen grün und unterstrichen. Gelöschte Textpassagen sind ~~rot und durchgestrichen~~.

MWST-Branchen-Info 19 Gemeinwesen

A Steuersubjekte der Gemeinwesen

Steuersubjekte der Gemeinwesen sind gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG die autonomen Dienststellen (DS) von Bund, Kantonen und Gemeinden (~~☞ Ziff. A.1 auch rechtlich unselbstständige Anstalten wie Gemeindewerke, städtische Verkehrsbetriebe, industrielle Betriebe~~) und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts gemäss Artikel 12 Absatz 2 MWSTV (~~☞ Ziff. A.2~~)(~~Art. 12 Abs. 1 MWSTG~~).

A.1 Steuersubjekte bei Bund, Kantonen und Gemeinden Autonome DS von Bund, Kantonen und Gemeinden

A.1.1 Grundsätzliches

Zu den Gemeinwesen von Bund, der Kantone und Gemeinden (z. B. Einwohnergemeinden) gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG gehören alle Verwaltungseinheiten, welche zu 100 Prozent einem einzigen Gemeinwesen angehören.

Nebst den Einwohnergemeinden gelten auch folgende Einrichtungen als Gemeinde und damit als Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG, sofern diese im jeweiligen kantonalen Gemeindegesetz als solche qualifiziert werden oder den Gemeindestatus innehaben und ihre Buchhaltung nach den Vorgaben von HRM2 analog derjenigen von autonomen DS führen:

- Bürgergemeinden / Bürgergemeinden / Ortsbürgergemeinden / Ortsgemeinden;
- gemischte Gemeinden (Zusammenschluss von Einwohnergemeinden und Bürgergemeinden);
- Kirchgemeinden;
- Korporationsbürgergemeinschaften oder örtliche Korporationen.

Es gilt zu beachten, dass für solche Gemeinwesen die Praxen gemäss Ziffer A.1.4 über die spezialfinanzierten und nicht-spezialfinanzierten DS gelten.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.1.2 ~~Autonoe DS~~ Unterteilung eines Gemeinwesens in autonome DS

Indem der Gesetzgeber bei der Festlegung des Steuersubjekts in erster Linie auf die autonome DS abstellt, trägt er dem Umstand Rechnung, dass Gemeinwesen ~~in der Regel~~, d. R. komplexe Gebilde sind. Die autonomen Bereiche des Gemeinwesens werden auch dann subjektiv steuerpflichtig, wenn sie rechtlich nicht selbstständig sind.

~~Was eine autonome DS ist, wird im Gesetz nicht weiter umschrieben.~~ Die Unterteilung eines Gemeinwesens in autonome DS Dienststellen richtet sich nach der Gliederung des finanziellen Rechnungswesens (Finanzbuchhaltung), soweit dieses dem organisatorischen und funktionalen Aufbau des Gemeinwesens entspricht (Art. 12 Abs. 1 MWSTV). Dabei kann auf die funktionale, die institutionelle oder eine andere Gliederung abgestellt werden.

Als autonome DS von Bund, Kantonen und Gemeinden gelten beispielsweise:

- Sektion Finanzen des Bundesamts für Kommunikation BAKOM;

- Handelsregisteramt eines Kantons;
- Wasserversorgung einer Gemeinde.

Eine öffentlich-rechtliche Anstalt **ohne eigene Rechtspersönlichkeit** ist eine aus der Zentralverwaltung ausgegliederte Organisationseinheit, die über kein eigenes Vermögen verfügt. Solche Anstalten gelten mehrwertsteuerrechtlich ebenfalls als autonome DS gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG und damit aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht als eigenständige Steuersubjekte der Gemeinwesen. Beispiele:

- Alters- und Pflegeheime;
- Spitäler;
- Universitäten (z. B. ETH Zürich und EPFL Lausanne);
- Primar- und Sekundarschulen von Gemeinden.

Wenn diese öffentlich-rechtlichen Anstalten hingegen **über eine eigene Rechtspersönlichkeit verfügen**, handelt es sich dabei nicht um autonome DS gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG, sondern um eine übrige Einrichtung des öffentlichen Rechts gemäss Artikel 12 Absatz 2 MWSTG (~~☞~~ Ziff. A.2.3).

Eine (weitere) mehrwertsteuerrechtliche Aufteilung von autonomen DS ist nicht möglich. ~~So können beispielsweise rechtlich unselbstständige Heime, Spitäler, Universitäten usw. nicht weiter unterteilt werden.~~

Bei der Aufteilung einer Funktion (z. B. 720 Abwasser) in zwei Kostenstellen (z. B. 7202 Kläranlage Gemeindebetrieb und 7206 Regionale Abwasseranlagen, ~~Abwasserleitungen und Kläranlage~~) werden diese Kostenstellen in Bezug auf die MWST als eine einzige autonome DS (DS Abwasser) und damit infolgedessen als ein Steuersubjekt behandelt. Eine weitere Aufteilung ist nur möglich wird nur dann als zulässig erachtet, wenn für diese die entsprechenden Kostenstellen getrennte Gebühren erhoben werden oder wenn ein andere fremdes Gemeinwesen (z. B. mittels Zusammenarbeitsvertrag; ☞ Ziff. A.4.1) nur an einer der Kostenstellen der Kläranlage angeschlossen ist sind. Wesentlich ist, dass die aufgeteilte Funktion einer typischen Tätigkeit der jeweiligen Kostenstelle entsprechen muss.

Diesem Grundsatz ist auch Rechnung zu tragen, wenn die Gliederung der Rechnung eines Gemeinwesens nach Produkten (*New Public Management [NPM], Wirkungsorientierte Verwaltungsführung [WoV] oder Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget [FLAG]*) oder mittels Profit Centern erfolgt.

Praxispräzisierung (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.1.3 Zusammenschluss einzelner autonomer DS

DS des gleichen Gemeinwesens können sich beliebig zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen. Es ist also auch möglich, mehrere Zusammenschlüsse zu bilden oder sämtliche DS zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenzufassen ([Art. 12 Abs. 2 MWSTG](#)). Es ist zudem nicht von Bedeutung, ob alle in einem Steuersubjekt zusammengefassten DS steuerbare Leistungen erbringen. ~~Die zusammengefassten DS müssen die massgebende Umsatzlimite nach Artikel 12 Absatz 3 MWSTG überschreiten oder auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten (Art. 11 Abs. 1 MWSTG).~~

Beispiel

Die DS Wasser, DS Abwasser und DS Entsorgung einer Gemeinde werden in Bezug auf die MWST zusammengeschlossen und rechnen somit die MWST unter einer gemeinsamen MWST-Nummer ab (nur ein MWST-Subjekt).

Für jede Leistung innerhalb eines solchen Steuersubjekts ist detailliert Rechnung zu stellen, ~~und zwar jeweils~~ jedoch ohne Ausweis der MWST (Innenumsatz). Jede DS hat eine (interne) MWST-Abrechnung zu erstellen (ohne Innenumsätze). Es ist zu beachten, dass sich das Vorsteuerabzugsrecht pro DS aufgrund allfälliger Innenumsätze nach den Grundsätzen der Gruppenbesteuerung gemäss MWST-Info Gruppenbesteuerung richtet. Diesbezüglich ist auch zu berücksichtigen, dass Leistungen an eine DS mit einem nicht-unternehmerischen Bereich zu entsprechenden Vorsteuerkorrekturen führen. Diese internen Abrechnungen werden anschliessend durch Addition der Umsätze und Vorsteuern zu einer einzigen MWST-Abrechnung zusammengefasst und sind der ESTV auf Nachfrage vorzulegen.

Ein Zusammenschluss kann auf den Beginn jeder Steuerperiode gewählt werden. ~~Er~~ und muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden. Bei einem solchen Zusammenschluss gelangt das Meldeverfahren nicht zur Anwendung. Dies aufgrund dessen, dass die ursprünglichen Steuersubjekte nicht untergehen. Zu beachten ist insbesondere, dass sämtliche zusammenzuschliessenden DS die gleiche Abrechnungsmethode (effektiv oder PSS) anwenden müssen, weshalb die Wechselfristen gemäss Artikel 98 Absatz 2 MWSTV zwingend einzuhalten sind (☞ MWST-Info Pauschalsteuersätze). Änderungen in der Zusammensetzung sind der ESTV innert 60 Tagen nach Beginn der Steuerperiode mitzuteilen. Bei verspäteter Meldung erfolgt die Änderung auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

Nicht möglich ist ein Zusammenschluss zu einem Steuersubjekt hingegen in all jenen Fällen, in denen nicht als DS geltende Organisationseinheiten nach Artikel 21 Absatz 6 MWSTG des gleichen Gemeinwesens ~~andere Organisationseinheiten als Dienststellen~~ beteiligt sind. Eine DS kann sich also beispielsweise nicht mit einer nur diesem Gemeinwesen zugehörigen Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen. Die Möglichkeit zur Bildung einer MWST-Gruppe ist dagegen nicht ausgeschlossen (☞ Ziff. B.6).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.1.4 Autonome DS mit und ohne Spezialfinanzierung

A.1.4.1 Autonome DS mit Spezialfinanzierung

Eine Spezialfinanzierung liegt vor, wenn aufgrund gesetzlicher oder rechtlich gleichwertiger Vorschriften bestimmte Erträge ganz oder teilweise für die Erfüllung einer genau definierten Aufgabe eingesetzt werden (Verursacherfinanzierung und kostendeckende Gebühren).

Eine DS mit Spezialfinanzierung erzielt i. d. R. mittel- bis langfristig weder Gewinne noch Verluste. Erzielt sie langfristig dennoch mehr Einnahmen, als sie für die Erfüllung ihrer definierten Aufgaben benötigt, wird sie i. d. R. die Gebühren senken. Ist hingegen absehbar, dass die Einnahmen langfristig nicht ausreichen, wird sie i. d. R. die Gebühren erhöhen.

Der Saldo einer DS mit Spezialfinanzierung wird jährlich auf das Verpflichtungs- resp. Vorschusskonto der Bilanz verbucht, womit die DS ausgeglichen wird.

Die wichtigsten Spezialfinanzierungen sind bereits durch Bundes- oder kantonales Recht vorgeschrieben. Zu den klassischen Spezialfinanzierungen zählen:

- Wasserversorgung;
- Abwasserbeseitigung;
- ~~Abfallbeseitigung~~ Abfallbewirtschaftung.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.1.4.2 Autonome DS ohne Spezialfinanzierung

Der Zweck einer DS ohne Spezialfinanzierung ist i. d. R. die Erfüllung einer im öffentlichen Interesse liegenden Aufgabe. Sie deckt ihre Investitionen und ihre übrigen Ausgaben vorwiegend aus Mitteln der allgemeinen Rechnung des Gemeinwesens (meist aus allgemeinen Steuereinnahmen) und damit nicht mit Zweckgebühren (keine Verursacherfinanzierung).

Bei DS ohne Spezialfinanzierung wird das jährliche Defizit bzw. der jährliche Überschuss – der allgemeinen Gemeinderechnung belastet bzw. gutgeschrieben. Typische Beispiele von DS ohne Spezialfinanzierung sind:

- Freibäder / Schwimmbäder;
- Museen und andere Bereiche der Kulturförderung;
- Schulen;
- Werkhöfe.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.2 Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts

A.2.1 Grundsätzliches

Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach Artikel 12 Absatz 1 MWSTG i. V. m. Artikel 12 Absatz 2 MWSTV gelten aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht als eigenständige Steuersubjekte und können somit selbstständig steuerpflichtig werden. Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind:

- a. In- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Zweckverbände (☞ Ziff. A.2.2);
- b. öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit (☞ Ziff. A.2.3);
- c. öffentlich-rechtliche Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit (☞ Ziff. A.2.4);
- d. einfache Gesellschaften von Gemeinwesen (☞ Ziff. A.2.5).

Dazu zählen beispielweise auch Korporationen, Teilsamen und Alpgenossenschaften, welche zwar als althergebrachte Einrichtungen des öffentlichen Rechts zur Verwaltung von Bürgergut anerkannt sind, jedoch in der jeweiligen kantonalen Gesetzgebung (i. d. R. im Gemeindegesetz) nicht explizit als Gemeinwesen aufgeführt werden und auch nicht den Gemeindestatus innehaben (☞ Ziff. A.1.1).

Eine weitere Unterteilung solcher öffentlich-rechtlicher Einrichtungen in verschiedene Steuersubjekte (analog den DS; ☞ Ziff. A.1.2) ist nicht möglich (Art. 12 Abs. 4 MWSTV).

Beispiel

Die steuerpflichtige Wasserkorporation (öffentlich-rechtliche Körperschaft) der Gemeinde Nieder-, Ober- und Mittelhausen hat zum Zweck, die angeschlossenen Gemeinden mit Trinkwasser zu versorgen. Neben der eigentlichen Wasserversorgung betreibt die Korporation auch noch ein kleines Trinkwasserkraftwerk. Der produzierte Strom wird in das Netz des regionalen Netzbetreibers (im privaten Besitz) eingespeist. Da es sich bei der Wasserkorporation um eine öffentlich-rechtliche Einrichtung nach Artikel 12 Absatz 2 MWSTV handelt, kann sie sich nicht in mehrere Steuersubjekte aufteilen. Somit hat die Korporation sämtliche Einnahmen (Wasser- und Stromlieferungen) mit der ESTV zum

entsprechenden Steuersatz abzurechnen. Dies gilt selbst dann, wenn die Stromverkäufe in einer separaten Kostenstelle innerhalb der Wasserkorporation verbucht werden.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte (2. Absatz) (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)) und **Praxispräzisierung** ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.2.2 In- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Zweckverbände

Bei in- und ausländischen öffentlich-rechtlichen Körperschaften wie Zweckverbände gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe a MWSTV handelt es sich um Träger der dezentralen Verwaltungsorganisation, welche mitgliedschaftlich organisiert sind. Sie beruhen auf öffentlichem Recht und haben i. d. R. selbstständig öffentliche Aufgaben zu erfüllen. Sie zeichnen sich insbesondere dadurch aus, dass sie über eine eigene Rechtspersönlichkeit verfügen, immer autonom sind und es sich bei ihren Mitgliedern allesamt um Gemeinwesen handelt.

Als öffentlich-rechtliche Körperschaften mit eigener Rechtspersönlichkeit gelten daher unter anderem folgende Einrichtungen:

- Zweckverbände von Gemeinwesen;
- Gemeindeverbände;
- Schwellenkorporationen;
- Meliorationskorporationen;
- öffentlich-rechtliche Genossenschaften.

Im Rahmen der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit können auch ausländische Gemeinwesen in Zweckverbände ~~und einfache Gesellschaften~~ aufgenommen werden ([Art. 12 Abs. 3 MWSTV](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.2.3 Öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit

Eine öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe b MWSTV entsteht dadurch, dass das Gemeinwesen ausserhalb seiner Zentralverwaltung eine besondere Organisation schafft, um mit ihr zusammen eine seiner Verwaltungsaufgaben wahrzunehmen. Sie ist rechtlich verselbstständigt, hat eigene Organe und kann über ein eigenes Vermögen verfügen.

Als öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit gelten unter anderem folgende öffentliche, von Gemeinwesen gegründete bzw. errichtete Einrichtungen:

- Strassenverkehrsämter (z. B. Amt für Strassenverkehr und Schifffahrt des Kantons Freiburg ASS);
- einige Kantonalbanken (z. B. Appenzeller Kantonalbank APPKB, Zürcher Kantonalbank ZKB);
- Eidgenössisches Nuklearsicherheitsinspektorat (ENSI);
- Eidgenössische Finanzmarktaufsicht (FINMA);
- Schweizerische Unfallversicherungsanstalt (SUVA).

Ebenfalls als öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit können unter anderem folgende von Gemeinwesen gegründete bzw. errichtete Anstalten gelten:

- Universitäten (z. B. Universität Bern);
- Spitäler (z. B. Universitätsspital Zürich);
- Alters- und Pflegeheime;
- Sozialdienste;
- Museen und Theater.

☞ Informationen zu den öffentlich-rechtlichen Anstalten *ohne* Rechtspersönlichkeit finden sich unter der Ziffer A.1.2 (autonome DS).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.2.4 Öffentlich-rechtliche Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit

Öffentlich-rechtliche Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe c MWSTV werden durch ein Gemeinwesen errichtet und haben ihre Grundlage im öffentlichen Recht (z. B. Gesetz). Nicht um öffentlich-rechtliche Stiftungen handelt es sich bei privatrechtlichen Stiftungen, selbst wenn diese durch ein Gemeinwesen errichtet werden und/oder öffentlich-rechtliche Aufgaben wahrnehmen.

Öffentlich-rechtliche Stiftungen *mit* eigener Rechtspersönlichkeit dienen der Erfüllung einer bestimmten öffentlichen Aufgabe. Charakteristisch bei der Stiftung ist das rechtlich verselbstständigte Zweck- oder Sondervermögen, das im Sinne des Stiftungszwecks zu Gunsten der sogenannten Destinatäre (Leistungsempfänger) eingesetzt wird.

Als öffentlich-rechtliche Stiftung mit eigener Rechtspersönlichkeit gilt beispielsweise die Stiftung Pro Helvetia.

Im Unterschied dazu sind öffentlich-rechtliche Stiftungen *ohne* eigene Rechtspersönlichkeit einem Gemeinwesen angegliedert und gelten somit aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht als autonome DS gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG (☞ Ziff. A.1.2).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.2.5 Einfache Gesellschaften von Gemeinwesen

Eine einfache Gesellschaft von Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe d MWSTV liegt vor, wenn zwei oder mehrere Gemeinwesen mittels Vertrag zusammenarbeiten und gegen aussen unter gemeinsamen Namen auftreten.

Es kann sich dabei um eine Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit in Form einer einfachen Gesellschaft gemäss Artikel 530 ff. OR oder um eine öffentlich-rechtliche Gemeindeverbindung ohne Rechtspersönlichkeit handeln.

Keine einfache Gesellschaft von Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe d MWSTV liegt vor, wenn an der einfachen Gesellschaft (auch) natürliche oder juristische Personen beteiligt sind. Dies gilt selbst dann, wenn die juristische Person ihrerseits ausschliesslich von einem oder mehreren Gemeinwesen gehalten wird.

Im Rahmen der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit können auch ausländische Gemeinwesen in ~~Zweckverbände und~~ einfache Gesellschaften aufgenommen werden ([Art. 12 Abs. 3 MWSTV](#)).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.3 Nicht als Gemeinwesen geltende Gesellschaftsformen

Mit Ausnahme einer einfachen Gesellschaft (☞ Ziff. A.2.5), kann es sich bei privatrechtlichen Gesellschaften (z. B. AG, GmbH oder spezialrechtliche AG) nicht um Steuersubjekte eines Gemeinwesens gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG handeln. Dies gilt selbst dann, wenn eine privatrechtliche Gesellschaft ausschliesslich von einem (Organisationseinheit gem. Art. 21 Abs. 6 MWSTG) oder mehreren Gemeinwesen gehalten wird.

Auch ein privatrechtlicher Verein (Art. 60 ZGB), der ausschliesslich Gemeinwesen als Vereinsmitglieder aufweist, gilt aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht nicht als Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4 Zusammenarbeitsformen von Gemeinwesen

Das Gemeinwesen kann seine Aufgaben allein, gemeinsam mit ~~anderen fremden~~ Gemeinwesen oder mit Gesellschaften des privaten Rechts erfüllen. Dabei werden folgende Arten der Zusammenarbeit mit ~~anderen fremden~~ Gemeinwesen unterschieden:

- ~~Zusammenarbeit durch Vertrag;~~
- ~~Zusammenarbeit durch Gemeindeverband beziehungsweise Zweckverband.~~
- Auslagerung der Aufgaben an ein fremdes Gemeinwesen mittels Gemeindevertrag (☞ Ziff. A.4.1);
- Zusammenarbeit durch Gründung eines Gemeinde- bzw. Zweckverbands (☞ Ziff. A.4.2);
- Zusammenarbeit durch Gesellschaftsvertrag, an dem nur Gemeinwesen beteiligt sind (☞ Ziff. A.4.3);
- Zusammenarbeit durch Gesellschaftsvertrag, an dem Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt sind (☞ Ziff. A.4.4);
- Zusammenarbeit mittels Zusammenschluss in eine privatrechtliche juristische Person (☞ Ziff. A.4.5).

Gestützt auf die Ausführungen unter Kapitel C ergeben sich für die verschiedenen Zusammenarbeitsformen die folgenden mehrwertsteuerrechtlichen Konsequenzen.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.1 Auslagerung an ein fremdes Gemeinwesen mittels Gemeindevertrag (Zusammenarbeitsvertrag)

Zwei oder mehrere Gemeinden vereinbaren nach den entsprechenden Bestimmungen der kantonalen Gemeindegeseetze durch Vertrag, dass Aufgaben einer Vertragsgemeinde oder mehrerer Vertragsgemeinden zur Erfüllung an eine andere Vertragsgemeinde übertragen werden ~~gemeinsam erfüllt oder einer Gemeinde zur Erfüllung übertragen werden~~. Ausgeführt wird die Leistung durch die DS der auftragserfüllenden ~~einer Gemeinde~~ Vertragsgemeinde.

Die den Vertragsgemeinden durch die auftragserfüllende DS erbrachten Leistungen unterliegen der Mehrwertsteuer (Art. 18 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel

Die Gemeinde Oberhausen beauftragt die Gemeinde Niederhausen mit der winterlichen

Schneeräumung ihrer Strassen. Ausgeführt wird die Leistung von der steuerpflichtigen DS Werkhof der Gemeinde Niederhausen.

Diese Leistungen unterliegen bei der DS Werkhof der Gemeinde Niederhausen der Steuer zum Normalsatz.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.2 Gemeindeverband bzw. Zweckverband

Zwei oder mehrere Gemeinden gründen gemeinsam einen Zweck- bzw. Gemeindeverband gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe a MWSTV (nachfolgend Zweckverband) um eine bestimmte öffentliche Aufgabe zu erfüllen (z. B. Abwasserreinigung). Weitere Ausführungen zu den Zweck- bzw. Gemeindeverbänden finden sich unter der Ziffer A.2.2.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.2.1 Finanzierung

Einkaufsbeiträge von neu in einen Zweckverband eintretenden Mitgliedern sind gestützt auf [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen ([☞ Ziff. C.4.2](#)).

Wird für diese Einkaufsbeiträge optiert (Art. 22 MWSTG), ist das Entgelt zum jeweiligen Satz abzurechnen (bei Wasserversorgungen zum reduzierten Satz; Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG).

Allfällige durch Einkaufsbeiträge ~~dadurch~~-ausgelöste Gutschriften an die übrigen Mitglieder stellen beim Zweckverband Entgeltsminderungen dar. Bei den empfangenden Mitgliedern ~~Empfängern~~ bewirken diese Gutschriften eine Aufwandminderung.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.2.2 Leistungen gegenüber den Vertragsgemeinden

Leistungen des Zweckverbandes an seine Mitglieder (z. B. in Form von Betriebsgebühren) sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen ([☞ Ziff. C.4.2](#)). Dies gilt auch für eine allfällige Kostenverteilung anlässlich der jährlichen Schlussabrechnung.

Steuerbar sind hingegen Leistungen zwischen den am Zweckverband beteiligten Gemeinwesen untereinander sowie Leistungen des Zweckverbandes gegenüber Dritten (Nichtgemeinwesen und nicht am Verband beteiligte Gemeinwesen).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.2.3 Weiterverrechnung von Investitionen

Die von Zweckverbänden vorgenommenen Belastungen an die Mitglieder für Investitionen sind gestützt auf [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen ([☞ Ziff. C.4.2](#)).

Finanziert der Zweckverband die ~~notwendigen~~ Investitionen in die notwendige Infrastruktur (Immobilien, Mobilien, Maschinen usw.) selbst (z. B. durch Darlehensaufnahme bei Banken), erfolgt die Weiterbelastung an die Mitglieder in Form von Abschreibungen / Zinsen über die jährliche Betriebsrechnung. Die jährlich verrechneten Betriebsgebühren sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen (~~☞~~ Ziff. C.4.2).

Optiert ein Zweckverband auf solchen Leistungen, sind diese zum massgebenden Satz (bei Wasserversorgungen zum reduzierten Satz) zu versteuern.

Praxispräzisierung (~~☞~~ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

A.4.2.4 Gewinnverteilung und Defizitdeckung

Erzielt der Zweckverband einen Gewinn, handelt es sich beim ausbezahlten Überschuss um Gewinnanteile gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG, die nicht der Mehrwertsteuer unterliegen und auch keine Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug haben (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Erzielt der Zweckverband einen Aufwandüberschuss und werden den Mitgliedern die nicht gedeckten Kosten laut Statuten nicht leistungsbezogen, sondern nach einem festen Verteiler / Schlüssel (z. B. bei einem Forstbetrieb nach Waldfläche; bei einem Abwasserverband nach Einwohner) belastet, handelt es sich um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG; ~~☞~~ Ziff. C.3.1).

Erfolgt die Fakturierung des Aufwandüberschusses hingegen nach der bezogenen Leistung, ist von einem Leistungsaustausch (~~☞~~ Ziff. A.4.2.2) auszugehen.

Für die Beurteilung von Defizitdeckungen ist das jeweilige Reglement massgebend.

Praxispräzisierung (~~☞~~ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

A.4.3 Gesellschaftsvertrag – Gesellschafter sind ausschliesslich Gemeinwesen

Schliessen zwei oder mehrere Gemeinwesen einen Gesellschaftsvertrag ab, um eine zu erfüllende öffentliche Aufgabe Arbeit gemeinsam auszuführen, und treten sie unter gemeinsamen Namen gegenüber Dritten auf, handelt es sich um eine Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit (einfache Gesellschaft im Sinne von Art. 530 ff. OR). ~~Da sich diese Personengesamtheit ausschliesslich aus Gemeinwesen zusammensetzt, wird sie wie ein Gemeinwesen im Sinne von Artikel 12 MWSTG behandelt. Die Personengesamtheit bildet ein eigenes Steuersubjekt~~ und damit um eine einfache Gesellschaft von Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe d MWSTV (~~☞~~ Ziff. A.2.5).

Praxispräzisierung (~~☞~~ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen).

A.4.3.1 Leistungen gegenüber Vertragsgemeinden

Erbringen die beteiligten Gemeinwesen, ~~die an der Gesellschaft beteiligt sind~~, Leistungen an diese ~~Personengesamtheit~~ einfache Gesellschaft (Art. 531 Abs. 1 OR) – beispielsweise durch das Zurverfügungstellen von Infrastruktur oder das Erbringen von Verwaltungsleistungen – oder erbringt die einfache Gesellschaft von Gemeinwesen

Leistungen gegenüber den beteiligten Gemeinwesen, sind diese gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen (~~☞ Ziff. C.4.2~~), liegen ebenfalls Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG vor, die von der Steuer ausgenommen sind.

Steuerbar sind hingegen Leistungen zwischen den an der einfachen Gesellschaft von Gemeinwesen beteiligten Gemeinwesen untereinander sowie Leistungen der einfachen Gesellschaft gegenüber Dritten (Nichtgemeinwesen und nicht an der Gesellschaft beteiligte Gemeinwesen).

Praxispräzisierung (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.3.2 Weiterverrechnung von Investitionen an ihre Gesellschafter

Die von der einfachen Gesellschaft an ihre Gesellschafter vorgenommenen Belastungen für Investitionen sind gestützt auf Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Optiert die einfache Gesellschaft auf solchen Leistungen, sind diese zum massgebenden Satz (bei Wasserversorgungen zum reduzierten Satz) zu versteuern.

Praxispräzisierung (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.3.3 Gewinnverteilung und Defizitdeckung

Eine allfällige Gewinnausschüttung der einfachen Gesellschaft an die Vertragsgemeinden stellt ein Gewinnanteil gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG dar.

Werden den Gesellschaftern die nicht gedeckten Kosten im Rahmen des Gesellschaftervertrags nicht leistungsbezogen, sondern nach einem festen Verteiler / Schlüssel belastet (z. B. nach Anzahl Einwohner bei einem gemeinsam geführten Standesamt; nach Anzahl Einwohner und Finanzkraft der Gemeinden bei einer gemeinsamen Gemeindeverwaltung; nach Brandversicherungswerten der versicherten Immobilien bei einer gemeinsamen Feuerwehr; nach Waldfläche bei einem gemeinsamen Forstbetrieb), handelt es sich um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge der öffentlichen Hand im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG; ~~☞ Ziff. C.3.1~~). ~~Diese Belastungen sind somit nicht zu versteuern.~~

Erfolgt die Fakturierung des Aufwandüberschusses hingegen nach der bezogenen Leistung, ist von einem Leistungsaustausch (~~☞~~ Ziff. A.4.3.1) auszugehen.

Für die Beurteilung von Defizitdeckungen ist das jeweilige Reglement bzw. der jeweilige Zusammenarbeitsvertrag massgebend.

Praxispräzisierung (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.4 Gesellschaftsvertrag – Gesellschafter sind Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen

Schliessen ein oder mehrere Steuersubjekte von Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 1 MWSTG) mit einem oder mehreren Nichtgemeinwesen einen Gesellschaftsvertrag ab, um eine Leistung

gemeinsam zu erbringen, und treten sie unter gemeinsamem Namen gegenüber Dritten auf, liegt eine einfache Gesellschaft gemäss Artikel 530 ff. OR vor.

Dabei handelt es sich nicht um ein Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe d MWSTV. Die Steuerpflicht dieser einfachen Gesellschaft richtet sich somit nach Artikel 10 MWSTG.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.4.1 Leistungen gegenüber den Gesellschaftern

Erbringen die beteiligten Gemeinwesen oder Nichtgemeinwesen Leistungen (z. B. Verwaltungsleistungen oder Zurverfügungstellen von Personal und Infrastruktur) gegenüber der einfachen Gesellschaft, ist die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG nicht anwendbar. Dies gilt auch für die Leistungen der einfachen Gesellschaft an die Gesellschafter.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.4.2 Weiterverrechnung von Investitionen an die Gesellschafter

Die von der einfachen Gesellschaft an ihre Gesellschafter fakturierten Investitionen unterliegen der Steuer zum massgebenden Satz (bei Wasserversorgungen zum reduzierten Satz).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.4.3 Gewinnverteilung und Defizitdeckung

Eine allfällige Gewinnausschüttung der einfachen Gesellschaft an die Gesellschafter stellt ein Gewinnanteil gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG dar.

Bei einem Defizit der Gesellschaft ist anhand des jeweiligen Reglements bzw. anhand des jeweiligen Zusammenarbeitsvertrags zu prüfen, ob es sich bei der allfälligen Defizitübernahme der Gemeinwesen um

- Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG; ☞ Ziff. C.3.1); oder
 - Einlagen in Unternehmen (Art. 18 Abs. 2 Bst. e MWSTG; ☞ Ziff. C.3.3); oder
 - einen steuerbaren Leistungsaustausch;
- handelt.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.5 Zusammenschluss in eine privatrechtliche juristische Person

Gründen zwei oder mehrere Gemeinwesen eine privatrechtliche juristische Person (z. B. AG, GmbH, Verein), um eine öffentliche Aufgabe gemeinsam zu erfüllen, handelt es sich dabei nicht um ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG. Dies gilt selbst dann, wenn nur Gemeinwesen an der juristischen Person beteiligt sind.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.5.1 Finanzierung

Die Ausstattung einer privatrechtlichen juristischen Person in Form einer AG oder einer GmbH mit Eigenkapital stellt eine Einlage in ein Unternehmen gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG dar.

☞ Weitere Informationen zum Thema Einlagen in ein Unternehmen finden sich unter der Ziffer C.3.3.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.5.2 Leistungen gegenüber den Gesellschaftern

Sind ausschliesslich Gemeinwesen an der juristischen Person beteiligt bzw. Mitglied des Vereins, ist die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG für Leistungen zwischen der juristischen Person und den Gesellschaftern bzw. Mitgliedern anwendbar (☞ Ziff. C.4.2). Leistungen zwischen den Gesellschaftern bzw. Mitgliedern untereinander sowie Leistungen an Dritte unterliegen demgegenüber der Mehrwertsteuer.

Sind an der juristischen Person auch Nichtgemeinwesen beteiligt bzw. Mitglied des Vereins, ist die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG für Leistungen zwischen der juristischen Person und den Gesellschaftern bzw. Mitgliedern nicht anwendbar.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.5.3 Weiterverrechnung von Investitionen an die Gesellschafter

Die von der juristischen Person an ihre Gesellschafter vorgenommenen Belastungen für Investitionen sind analog der Ziffer A.4.5.2 zu behandeln.

Optiert die juristische Person auf solchen Leistungen, sind diese zum massgebenden Satz (bei Wasserversorgungen zum reduzierten Satz) zu versteuern.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

A.4.5.4 Gewinnverteilung und Defizitdeckung

Eine allfällige Gewinnausschüttung der privatrechtlichen juristischen Person an die beteiligten Gemeinwesen stellt ein Gewinnanteil gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG dar.

Bei einer allfälligen Defizitübernahme durch die beteiligten Gemeinwesen ist im Einzelfall zu prüfen, ob es sich um

- Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge (Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG; ☞ Ziff. C.3.1); oder
 - Einlagen in Unternehmen (Art. 18 Abs. 2 Bst. e MWSTG; ☞ Ziff. C.3.3); oder
 - einen steuerbaren Leistungsaustausch;
- handelt.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B Steuerpflicht

Grundsätzliche Ausführungen zum Thema Steuerpflicht können der MWST-Info Steuerpflicht entnommen werden. Nachstehend werden nur die speziell für Gemeinwesen relevanten Themen aufgeführt.

B.1 Obligatorische Steuerpflicht

Steuersubjekte des Gemeinwesens, wie autonome DS von Bund, Kantonen und Gemeinden gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG, übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gemäss Artikel 12 Absatz 2 MWSTV und Zusammenschlüsse verschiedener autonomer DS zu einem einzigen Steuersubjekt gemäss Artikel 12 Absatz 2 MWSTG (Ziff. A.1 und A.2), werden obligatorisch mehrwertsteuerpflichtig, wenn sie mindestens 100'000 Franken Umsatz pro Jahr aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen erzielen (Art. 12 Abs. 3 MWSTG e contrario). Der Umsatz bemisst sich nach den vereinbarten Entgelten ohne die Steuer (Art. 12 Abs. 3 MWSTG).

Beispiele von unternehmerischen und damit steuerbaren Leistungen, welche typischerweise von Gemeinwesen erbracht werden, sind in Artikel 14 MWSTV sowie unter der Ziffer C.1 aufgeführt.

Unbeachtlich für die Bestimmung des massgebenden Umsatzes betreffend die obligatorische Steuerpflicht sind:

- sämtliche (steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen) Umsätze aus Leistungen gegenüber eigenen und fremden Gemeinwesen; und
- Mittelflüsse aus Nicht-Entgelten gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG; und
- Umsätze aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG.

 Eine privatrechtliche Gesellschaft, welche zu 100 % im Besitz eines einzelnen Gemeinwesens ist, gilt zwar als Organisationseinheit eines Gemeinwesens gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG, dennoch richtet sich die Steuerpflicht dieses Nichtgemeinwesens nach Artikel 10 MWSTG.

Nachfolgende Einrichtungen, welche Teil eines Gemeinwesens sind (DS gem. Art. 12 Abs. 1 MWSTG; übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gem. Art. 12 Abs. 2 MWSTV), sind ausserdem von der Steuerpflicht befreit, wenn sie innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 250'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielen, die nicht nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (abschliessende Aufzählung):

- Spitäler;
- Alters-, Wohn- und Pflegeheime;
- Sozialdienste inklusive Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex);
- Kinder- und Jugendheime;
- Schulen;
- Museen; und
- Theater.

Unter Ziffer B.7 wird dargestellt, wie bei der Abklärung der Steuerpflicht vorzugehen ist.

Beispiel

Die DS Werkhof der Gemeinde Oberhausen wird als DS ohne Spezialfinanzierung geführt (☞ Ziff. A.1.4.2). Die Investitionen dieser DS werden mit allgemeinen Mitteln finanziert.

Sie erzielte im Jahr 2024 folgende Einnahmen (alle Beträge in CHF):

| | |
|---|----------------|
| <u>Baubewilligungsgebühren</u> | <u>20'000</u> |
| <u>Bauplatzkontrollen</u> | <u>10'000</u> |
| <u>Reinigung Privatstrassen</u> | <u>127'000</u> |
| <u>Strassenreinigung Nachbargemeinde</u> | <u>98'000</u> |
| <u>Grabarbeiten für DS Wasserversorgung</u> | <u>30'000</u> |
| <u>Platzreinigung für DS Freibad</u> | <u>10'000</u> |
| <u>Strassenunterhalt DS Forst</u> | <u>20'000</u> |
| <u>Total erzielte Umsätze 2024</u> | <u>315'000</u> |

Die DS Werkhof erzielt einen steuerbaren Umsatz an Nichtgemeinwesen von 127'000 Franken, womit deren obligatorische Steuerpflicht gemäss Artikel 12 Absatz 3 MWSTG gegeben ist.

Unbeachtlich für die Bestimmung der obligatorischen Steuerpflicht sind dabei die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Baubewilligungsgebühren und Bauplatzkontrollen), Leistungen gegenüber fremden Gemeinwesen (Nachbargemeinde) und Leistungen gegenüber den DS des gleichen Gemeinwesens (DS Wasserversorgung, DS Freibad und DS Forst).

Ab Beginn der Steuerpflicht der DS Werkhof unterliegen die folgenden Umsätze der Mehrwertsteuer:

- Reinigung Privatstrassen
- Strassenreinigung Nachbargemeinde

Zudem besteht für die DS Werkhof die Möglichkeit die gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen gegenüber den DS des gleichen Gemeinwesens (Grabarbeiten für DS Wasserversorgung, Platzreinigung für DS Freibad und Strassenunterhalt für DS Forst) freiwillig zu versteuern (Option; Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

☞ Weitere Informationen zu den steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie zu den Nicht-Entgelten finden sich im Kapitel C.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.2 Befreiung von der Steuerpflicht

Solange die obligatorische Steuerpflicht gemäss Ziffer B.1 nicht ausgelöst wird, sind Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 3 MWSTG von der Steuerpflicht befreit.

Beispiel

Die DS Werkhof der Gemeinde Unterhausen wird als DS ohne Spezialfinanzierung geführt (☞ Ziff. A.1.4.2). Die Investitionen dieser DS werden mit allgemeinen Mitteln finanziert.

Sie erzielte im Jahr 2024 folgende Umsätze (alle Beträge in CHF):

| | |
|---|----------------|
| <u>Baubewilligungsgebühren</u> | <u>30'000</u> |
| <u>Bauplatzkontrollen</u> | <u>20'000</u> |
| <u>Reinigung Privatstrassen</u> | <u>37'000</u> |
| <u>Strassenreinigung Nachbargemeinde</u> | <u>108'000</u> |
| <u>Grabarbeiten für DS Wasserversorgung</u> | <u>60'000</u> |
| <u>Platzreinigung für DS Freibad</u> | <u>20'000</u> |
| <u>Strassenunterhalt DS Forst</u> | <u>40'000</u> |
| <u>Total erzielte Umsätze 2024</u> | <u>315'000</u> |

Die DS Werkhof erzielt einen steuerbaren Umsatz an Nichtgemeinwesen von 37'000 Franken, weshalb diese gemäss Artikel 12 Absatz 3 MWSTG von der Steuerpflicht befreit ist.

Unbeachtlich für die Bestimmung der Mehrwertsteuerpflicht sind die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Baubewilligungsgebühren und Bauplatzkontrollen), Leistungen gegenüber fremden Gemeinwesen (Nachbargemeinde) und Leistungen gegenüber den DS des gleichen Gemeinwesens (DS Wasserversorgung, DS Freibad und DS Forst).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.3 ~~Freiwillige Unterstellung unter die~~ Steuerpflicht

Ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens, das von der Steuerpflicht befreit ist ([☞ Ziff. 2 Ziff. B.2](#)) hat gemäss Artikel 11 Absatz 1 MWSTG das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten, wenn es eine **nachhaltige**, unternehmerische Tätigkeit ausübt.

Auf die Befreiung von der Steuerpflicht muss mindestens während einer Steuerperiode verzichtet werden (~~freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht~~) ([Art. 11 Abs. 2 MWSTG](#)).

Beispiel

Die DS Werkhof der Gemeinde Unterhausen ([☞ Beispiel Ziff. B.2](#)) ist nicht obligatorisch steuerpflichtig. Da sie Einnahmen aus einer unternehmerischen Tätigkeit (Reinigung Privatstrasse und Strassen der Nachbargemeinde) erzielt, kann sie gemäss Artikel 11 Absatz 1 MWSTG auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten und sich freiwillig im Mehrwertsteuerregister eintragen lassen.

Ab Beginn der Steuerpflicht muss die DS Werkhof die Umsätze aus der Reinigung Privatstrassen und aus der Strassenreinigung Nachbargemeinde mit der ESTV abrechnen.

Weiterhin nicht zu versteuern sind die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Baubewilligungsgebühren und Bauplatzkontrollen; [Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Die Leistungen der DS Werkhof an die DS des gleichen Gemeinwesens sind von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)), weshalb die DS Werkhof ab Beginn der Steuerpflicht für jede dieser Leistungen (z. B. Grabarbeiten für DS Wasserversorgung, Platzreinigung für DS Freibad und Strassenunterhalt DS Forst) entscheiden kann, ob sie diese freiwillig versteuern will ([Option gemäss Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.4 Umfang der Steuerpflicht

Ein Steuersubjekt des Gemeinwesens gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG oder ein steuerpflichtiger Zusammenschluss verschiedener autonomer DS gemäss Artikel 12 Absatz 2 MWSTG hat sämtliche Umsätze aus steuerbaren Leistungen zu versteuern, sofern

- keine Ausnahme gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG zum Tragen kommt; oder
- keine Befreiung gemäss Artikel 23 Absatz 2 MWSTG vorliegt.

Die gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen, können unter Vorbehalt von Artikel 22 Absatz 2 MWSTG freiwillig versteuert werden (Option; Art. 22 Abs. 1 MWSTG).

Nicht zu versteuern sind Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG) und aus anderen Nicht-Entgelten gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG. Eine freiwillige Versteuerung solcher Einnahmen ist nicht möglich.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.5 Beginn und Ende der Steuerpflicht

Der Beginn und das Ende der Steuerpflicht richtet sich für Steuersubjekte von Gemeinwesen, genau wie für alle anderen Unternehmen, nach Artikel 14 MWSTG i. V. m. Artikel 9 MWSTV.

☞ Weitere Informationen zum Beginn und zum Ende der Steuerpflicht finden sich in der MWST-Info Steuerpflicht.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.6 Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG

Die Gruppenbesteuerung nach [Artikel 13 MWSTG](#) ist bei autonomen DS von Bund, Kantonen und Gemeinden ([Art. 12 Abs. 1 MWSTG](#)) nur dann anwendbar, wenn

- sich sämtliche DS zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen und
- dieses Gemeinwesen mindestens eine ~~oder mehrere~~ andere juristische Personen beherrscht, welche Teil der Gruppenbesteuerung ist.

~~Auf Antrag hin werden das Gemeinwesen und die im Anhang aufgeführten anderen juristischen Personen gemeinsam als eine einzige steuerpflichtige Person im Sinne von Artikel 13 MWSTG betrachtet (→ MWST-Info Gruppenbesteuerung).~~

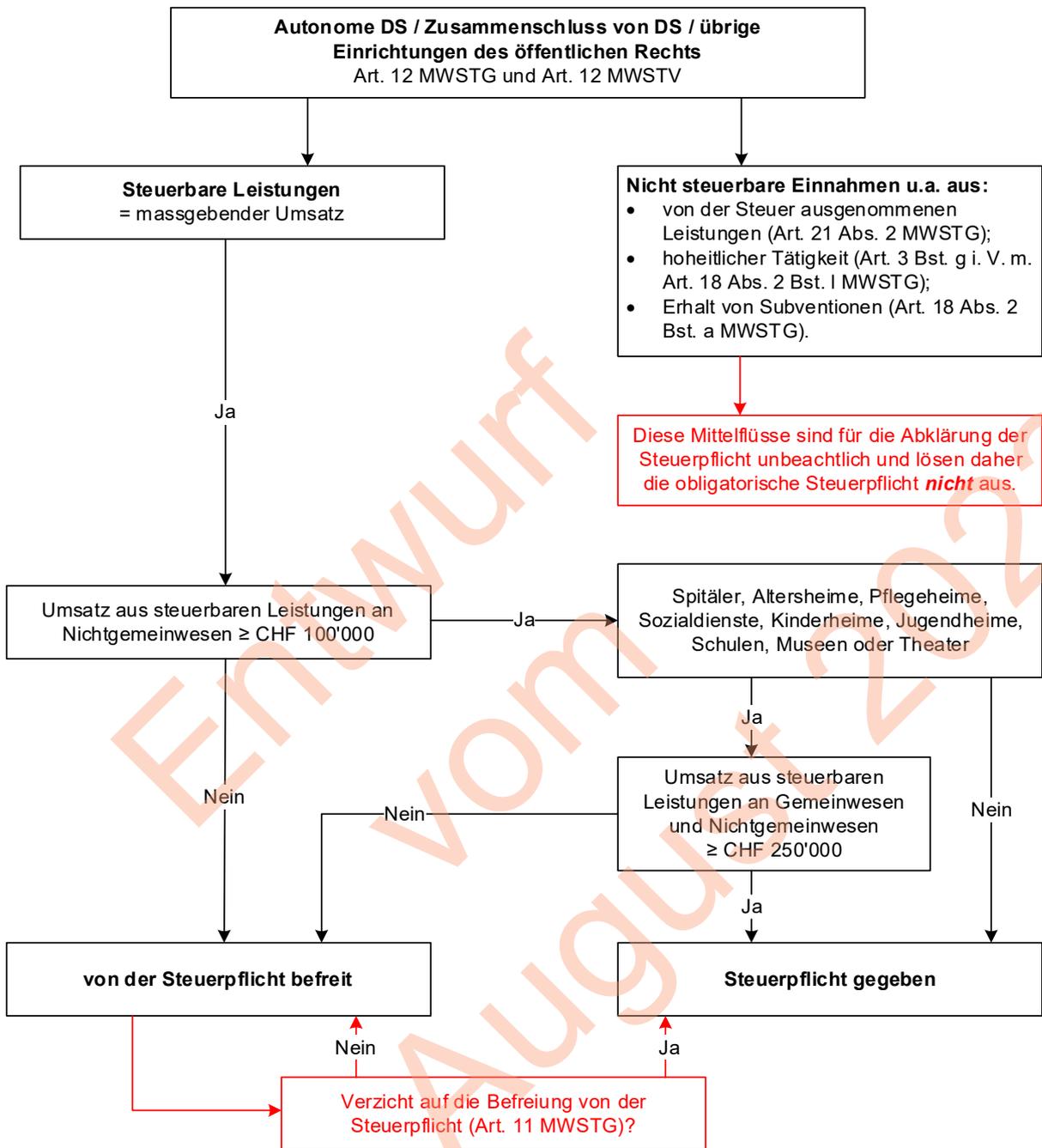
Bei der Gruppenbesteuerung kann die Pauschalsteuersatzmethode ([☞ Ziff. G.2](#)) nicht angewendet werden (~~☞ MWST-Info Pauschalsteuersätze~~).

☞ Weitere detaillierte Erläuterungen zur Gruppenbesteuerung finden sich in der MWST-Info Gruppenbesteuerung.

Wollen sich lediglich einzelne autonome DS eines Gemeinwesens zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen, ist dies ausserhalb der Gruppenbesteuerung gestützt auf Artikel 12 Absatz 2 MWSTG (Zusammenschluss einzelner autonomer DS) möglich (☞ Ziff. A.1.3).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.7 Übersicht für die Abklärung der Steuerpflicht



Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C Steuerobjekt

Gemeinwesen können sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig sein. Zu den unternehmerischen Tätigkeiten zählen

- steuerbare Leistungen (☞ Ziff. C.1);
- Leistungen, die gemäss Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommen sind (☞ Ziff. C.4); und
- Leistungen, die gemäss Artikel 23 Absatz 2 MWSTG von der Steuer befreit sind.

Nicht unternehmerischer Natur sind hoheitliche Tätigkeiten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG (☞ Ziff. C.2). Ebenfalls nicht unternehmerisch sind Leistungen im privaten oder unselbstständigen Bereich oder im Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ MWST-Info Steuerpflicht).

Auch die übrigen unter Artikel 18 Absatz 2 MWSTG aufgeführten Nicht-Entgelte unterliegen – mangels Leistung – nicht der Mehrwertsteuer (☞ Ziff. C.3).

Nicht in der Bemessungsgrundlage der Mehrwertsteuer zu berücksichtigen sind Mittelflüsse gemäss Artikel 24 Absatz 6 MWSTG wie z. B. durchlaufende Posten oder der Wert des Bodens. Weitere Informationen zu diesem Thema finden sich in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.1 Steuerbare Leistungen von Gemeinwesen

Gemäss Artikel 18 Absatz 1 MWSTG unterliegen der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

Steuerbare Leistungen von Gemeinwesen und von übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts setzen ein steuerbares Leistungsverhältnis (eine steuerbare Leistung wird im Inland gegen Entgelt von einer steuerpflichtigen Person erbracht) voraus.

Steuerbare Leistungen werden von Gemeinwesen und von den übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts in verschiedensten Bereichen erbracht. In Artikel 14 MWSTV werden beispielhaft steuerbare Leistungen von Gemeinwesen aufgezählt:

- Dienstleistungen im Bereich von Radio und Fernsehen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie elektronische Dienstleistungen;
- Lieferung von Wasser, Gas, Elektrizität, thermischer Energie, Ethanol, Vergällungsmitteln und ähnlichen Gegenständen;
- Beförderung von Gegenständen und Personen;
- Dienstleistungen in Häfen und auf Flughäfen;
- Lieferung von zum Verkauf bestimmten neuen Fertigwaren;
- Veranstaltung von Messen und Ausstellungen mit gewerblichem Charakter;
- Betrieb von Sportanlagen wie Badeanstalten und Kunsteisbahnen;
- Lagerhaltung;
- Tätigkeiten gewerblicher Werbebüros;
- Tätigkeiten von Reisebüros;
- Leistungen von betrieblichen Kantinen, Personalrestaurants, Verkaufsstellen und ähnlichen Einrichtungen;
- Tätigkeiten von Amtsnotaren und Amtsnotarinnen;

- Tätigkeiten von Vermessungsbüros;
- Tätigkeiten im Entsorgungsbereich;
- Tätigkeiten, die durch vorgezogene Entsorgungsgebühren gestützt auf Art. 32a^{bis} Umweltschutzgesetz (USG; SR 814.01) finanziert werden;
- Tätigkeiten im Rahmen der Erstellung von Verkehrsanlagen;
- Rauchgaskontrollen;
- Werbeleistungen.

☞ Beispiele zu einigen der aufgezählten Leistungen und zu weiteren steuerbaren Leistungen von Gemeinwesen finden sich im Kapitel H.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.2 Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

C.2.1 Definition hoheitliche Tätigkeit

Eine Tätigkeit eines Gemeinwesens oder einer von einem Gemeinwesen eingesetzten Person oder Organisation gilt als ist hoheitliche Tätigkeit gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG, wenn sie **nicht unternehmerischer Natur**, namentlich **nicht marktfähig** ist und **nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter steht**. Dies gilt selbst dann, wenn dafür Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden (~~Art. 3 Bst. g MWSTG~~).

Leistungen, welche marktfähig sind und auch von privaten Anbietern erbracht werden können, gelten folglich nicht als hoheitlich erbracht. Dabei ist unbeachtlich, ob derzeit ein solches Leistungsangebot von privaten Anbietern besteht oder nicht.

~~Als nicht unternehmerisch und damit hoheitlich gilt eine Tätigkeit in der Regel dann, Für das Vorliegen einer hoheitlichen und damit nicht unternehmerischen Tätigkeit spricht, wenn sie gegenüber Dritten – selbst gegen deren Willen – mit einer Verfügung, die den Anforderungen von Artikel 5 VwVG entspricht, durchgesetzt werden kann. Im Kapitel H finden sich verschiedene Beispiele hoheitlicher Tätigkeiten.~~

Werden Aufgaben an Dritte übertragen, sind diese nur dann hoheitlich tätig, wenn die Voraussetzungen gemäss Ziffer 1.2.3 Ziffer C.2.3 kumulativ erfüllt sind.

Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten empfangen werden, unterliegen gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG nicht der Mehrwertsteuer. Da hoheitliche Tätigkeiten gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG nicht unternehmerisch sind, berechtigen sie gemäss Artikel 28 Absatz 1 MWSTG e contrario nicht zum Vorsteuerabzug.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.2.2 Beauftragung eines anderen Gemeinwesens im hoheitlichen Kompetenzbereich

Beauftragt ein Gemeinwesen ein anderes Gemeinwesen mit einer hoheitlichen Tätigkeit, unterliegt die hierfür ausgerichtete Entschädigung nicht der Mehrwertsteuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG), sofern die ausgelagerte hoheitliche Tätigkeit zwingend durch ein Gemeinwesen zu erbringen ist.

Beispiele

- Einsatz einer Kantonspolizei auf Anfrage von fremden Gemeinwesen im Bereich öffentliche Sicherheit;
- Schadenwehr der Kantone auf einem Nationalstrassenabschnitt im Auftrag des Bundes;
- Kriminaltechnische Untersuchungen für Gerichte;
- Brandschutzkontrollen einer kantonalen Gebäudeversicherungsanstalt im Auftrag einer Gemeinde;
- Verarbeitung von Steuererklärungen einer Gemeinde für den Kanton.

Das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an fremde Gemeinwesen ausserhalb des hoheitlichen Kompetenzbereichs wird unter der Ziffer C.4.4 erläutert.

Steht es dem Gemeinwesen frei, die Tätigkeit an ein Gemeinwesen oder ein Nichtgemeinwesen zu delegieren, sind die Ausführungen von Ziffer C.2.3 massgebend.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.2.3 Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit ausserhalb des hoheitlichen Kompetenzbereichs

~~Vom Gemeinwesen eingesetzte Personen und Organisationen sind dann in Ausübung öffentlich-rechtlicher Aufgaben beziehungsweise amtlicher Verrichtungen hoheitlich~~
Personen und Organisationen, denen öffentlich-rechtliche Aufgaben von einem Gemeinwesen übertragen werden, sind dann in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

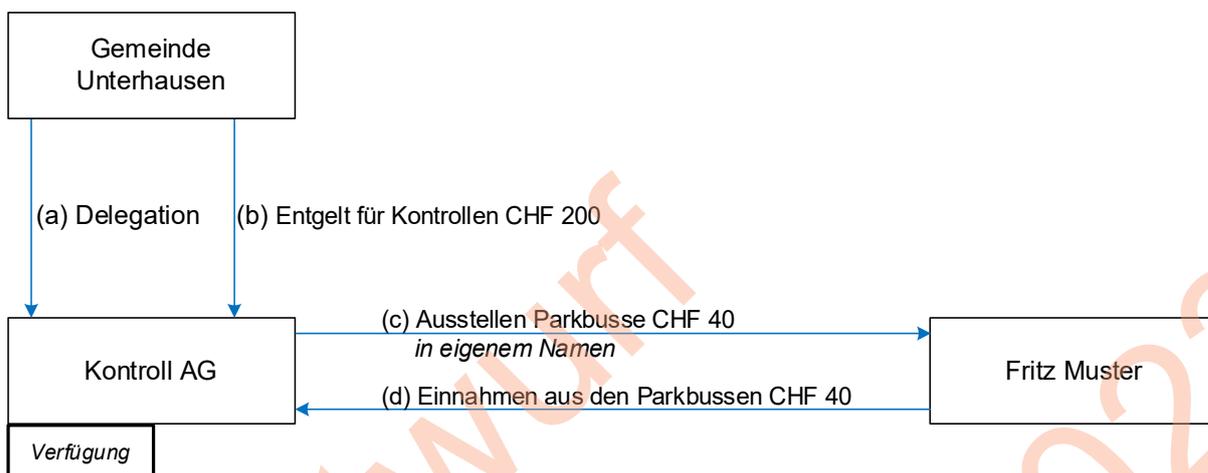
- Es handelt sich auch beim delegierenden Gemeinwesen (Bund, Kanton, Gemeinde) um eine hoheitliche Tätigkeit;
- die Amtsfunktion wird gesetzlich an die Person oder Organisation delegiert oder die Delegation der Amtsfunktion (Beleihung) an Drittpersonen oder Organisationen ist gesetzlich vorgesehen;
- die Beliehenen sind ermächtigt, in Form einer Verfügung im Sinne von Artikel 5 VwVG oder gleichwertiger kantonaler verfahrensrechtlicher Bestimmungen, gegen welche Rechtsmittel ergriffen werden können, im eigenen Namen nicht nur die notwendigen Massnahmen ~~anzuordnen~~, sondern auch ~~das der~~ dafür vom Verfügungsadressaten geschuldete ~~Entgelt Betrag~~ (Gebühr oder Beitrag) einzufordern.

Zu beachten im Zusammenhang mit der Delegation einer öffentlich-rechtlichen Aufgabe ist, dass zwei eigenständige Rechtsverhältnisse vorliegen:

- Das Verhältnis zwischen dem delegierenden Gemeinwesen und der mit der öffentlich-rechtlichen Aufgabe betrauten Person bzw. Organisation – unabhängig davon, ob die Delegation der hoheitlichen Tätigkeit auf einer gesetzlichen Grundlage basiert oder nicht (steuerbarer Leistungsaustausch); und
- das Verhältnis zwischen der betrauten Person bzw. Organisation und dem Empfänger der hoheitlichen Tätigkeit (z. B. Bürger oder Unternehmen).

Die vorstehenden Ausführungen gelten auch für Leistungen, welche Gemeinwesen an ein fremdes Gemeinwesen delegieren, wenn die Delegation auch an ein Nichtgemeinwesen erfolgen könnte (keine Zusammenarbeit im hoheitlichen Kompetenzbereich gemäss Ziff. C.2.2).

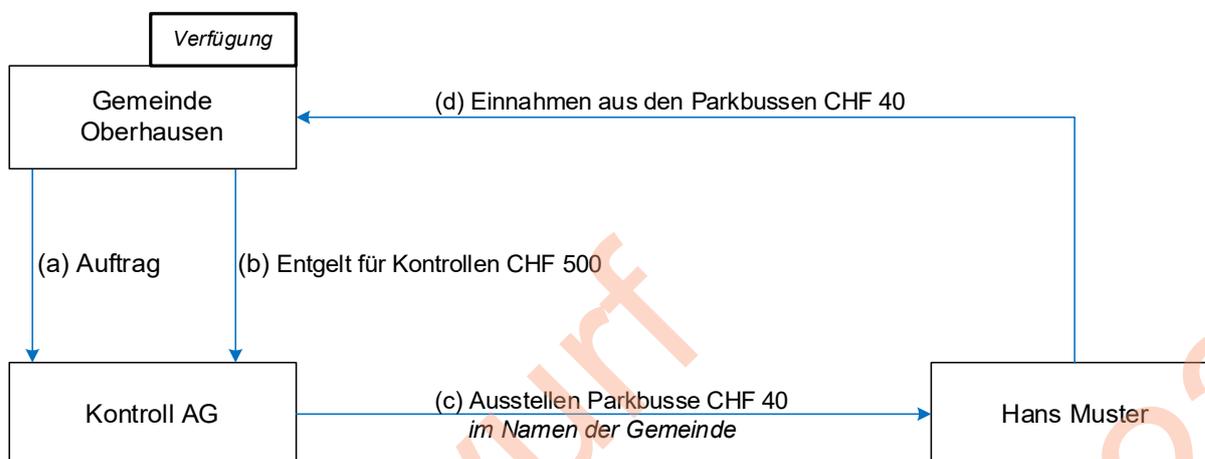
Beispiel 1 (Verfügung, Busse und Vereinnahmung durch Beauftragten):



Die Gemeinde Unterhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Unterhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Kontroll AG in eigenem Namen eine Verfügung, weshalb es sich um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (200 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Unterhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Art. 28 MWSTG).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren in eigenem Namen Parkbussen auszustellen (40 Franken). Auf den Bussen ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Bei den Einnahmen aus den Parkbussen (40 Franken) ist von Gebühren für eine hoheitliche Tätigkeit auszugehen, welche die Kontroll AG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

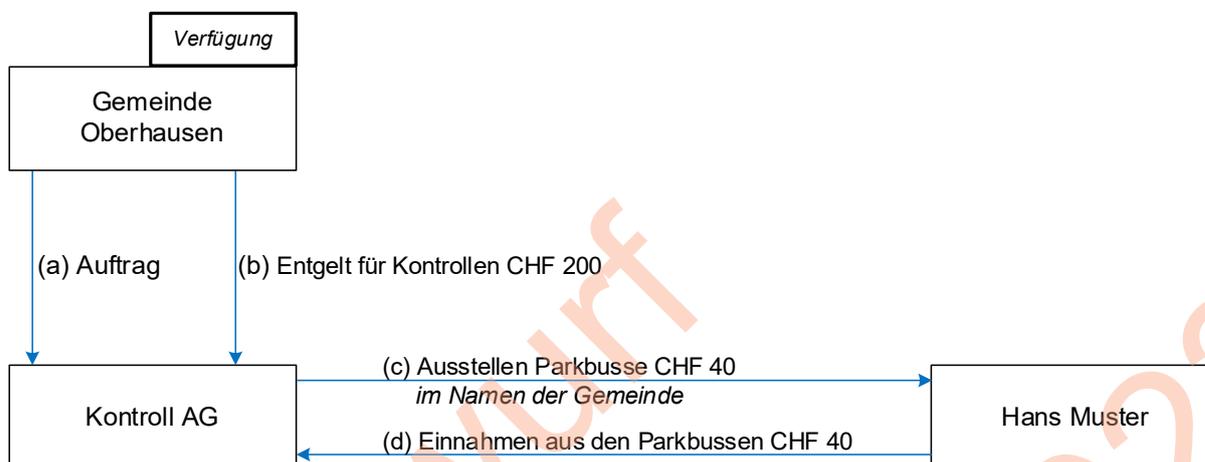
Beispiel 2 (Verfügung, Busse und Vereinnahmung durch Gemeinwesen)



Die Gemeinde Oberhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Oberhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Gemeinde Oberhausen eine Verfügung, weshalb es sich nicht um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (500 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Oberhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Art. 28 MWSTG).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren im Namen der Gemeinde Oberhausen Parkbussen (40 Franken) auszustellen. Auf den Bussen ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Die Einnahmen aus den Parkbussen stehen der Gemeinde Oberhausen zu. Die Bussen werden entweder direkt an die Gemeinde bezahlt oder von der Kontroll AG vereinnahmt und 1:1 an die Gemeinde weitergeleitet (Durchlaufposten nach Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG bei der Kontroll AG). Es handelt sich dabei (40 Franken) um Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche der Gemeinde Oberhausen zuzurechnen sind und diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

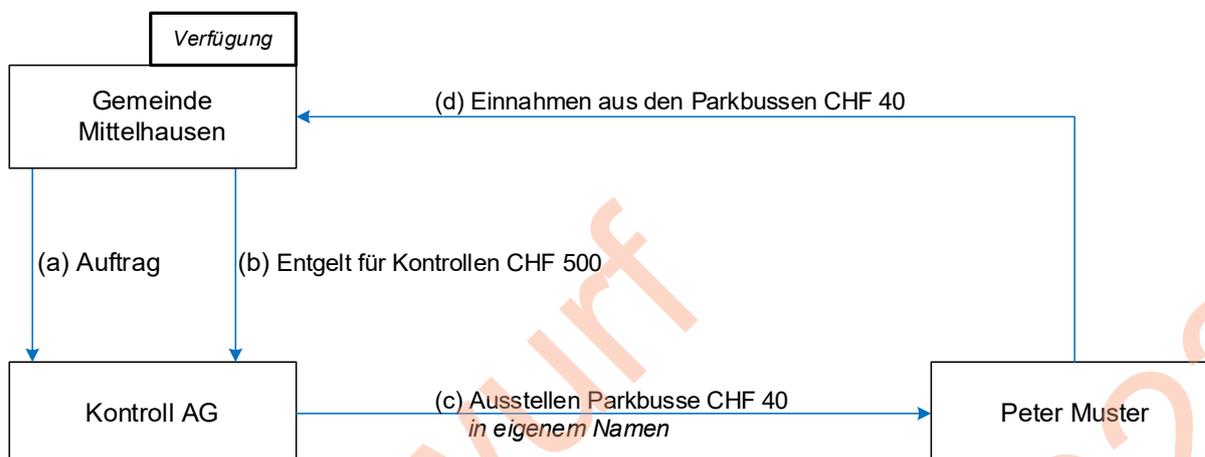
Beispiel 3 (Verfügung und Busse durch Gemeinwesen und Vereinnahmung durch Beauftragten):



Die Gemeinde Oberhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Oberhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Gemeinde Oberhausen eine Verfügung, weshalb es sich nicht um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (200 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Oberhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Art. 28 MWSTG).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren im Namen der Gemeinde Oberhausen Parkbussen auszustellen (40 Franken). Dabei ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Da die Kontroll AG die im Namen der Gemeinde vereinnahmten Entgelte aus den Parkbussen nicht an die Gemeinde Oberhausen weiterleiten muss, gilt Folgendes:
- Die im Namen der Gemeinde ausgestellten Parkbussen (40 Franken) sind Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche der Gemeinde Oberhausen zuzurechnen sind und diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.
 - Die Kontroll AG hat die zusätzlichen Einnahmen (40 Franken) gleich wie die Einnahmen aus dem Entgelt für die Kontrollen mit Mehrwertsteuer zum Normalsatz abzurechnen (200 Franken + 40 Franken = 240 Franken) – mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Artikel 28 MWSTG.

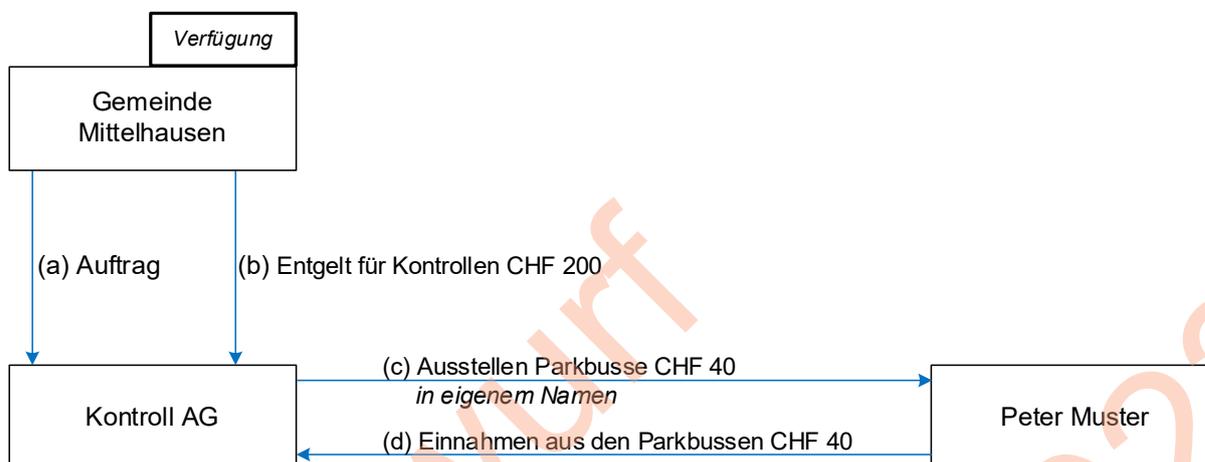
Beispiel 4 (Verfügung und Vereinnahmung durch Gemeinde; Busse durch Beauftragten):



Die Gemeinde Mittelhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Mittelhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Gemeinde Mittelhausen eine Verfügung, weshalb es sich nicht um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (500 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Mittelhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Art. 28 MWSTG).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren in eigenem Namen Parkbussen auszustellen (40 Franken). Dabei ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Die Einnahmen aus den Parkbussen stehen der Gemeinde Mittelhausen zu. Die Bussen werden entweder direkt an die Gemeinde bezahlt oder von der Kontroll AG vereinnahmt und 1:1 an die Gemeinde weitergeleitet (Durchlaufposten nach Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG bei der Kontroll AG). Es handelt sich dabei (40 Franken) um Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche der Gemeinde Mittelhausen zuzurechnen sind und diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Beispiel 5 (Verfügung durch Gemeinwesen; Busse und Vereinnahmung durch Beauftragten)



Die Gemeinde Mittelhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Mittelhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Gemeinde Mittelhausen eine Verfügung, weshalb es sich nicht um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (200 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Mittelhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Art. 28 MWSTG).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren in eigenem Namen Parkbussen auszustellen (40 Franken). Dabei ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Da die Kontroll AG die im eigenen Namen vereinnahmten Entgelte aus den Parkbussen nicht an die Gemeinde Mittelhausen weiterleiten muss, gilt Folgendes:
- Die im eigenen Namen ausgestellten Parkbussen (40 Franken) sind Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche der Gemeinde Mittelhausen zuzurechnen sind und diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.
 - Die Kontroll AG hat die zusätzlichen Einnahmen (40 Franken) gleich wie die Einnahmen aus dem Entgelt für die Kontrollen mit Mehrwertsteuer zum Normalsatz abzurechnen (200 Franken + 40 Franken = 240 Franken) – mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. Artikel 28 MWSTG.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3 Andere Nicht-Entgelte

Gemeinwesen können nebst den Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG) weitere Mittelflüsse aus Nicht-Entgelten gemäss Artikel 18 Absatz 2 MWSTG erzielen.

Zu unterscheiden ist dabei zwischen Nicht-Entgelten, die gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG zu einer verhältnismässigen Vorsteuernkürzung führen (Art. 18 Abs. 2 Bst. a–c MWSTG), und Nicht-Entgelten, die gemäss Artikel 33 Absatz 1 MWSTG keine Vorsteuernkürzung nach sich ziehen.

Nachfolgend werden nur die bei Gemeinwesen typisch vorkommenden Nicht-Entgelte – nebst den hoheitlichen Tätigkeiten, welche unter Ziffer C.2 behandelt werden – erläutert:

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge (☞ Ziff. C.3.1);
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke (☞ Ziff. C.3.2);
- Einlagen in Unternehmen (☞ Ziff. C.3.3);
- Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens (☞ Ziff. C.3.4).

☞ Informationen zu den übrigen Nicht-Entgelten finden sich u. a. in der MWST-Info Steuerobjekt.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

Mangels Leistung gehören auch die Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG i. V. m. Artikel 29 MWSTV nicht zum Entgelt. Dies gilt selbst dann, wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung ausgerichtet werden ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)).

 Der Erhalt von Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen führt zu einer verhältnismässigen Vorsteuernkürzung ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)). Weitere Informationen zum Thema Vorsteuernkürzung finden sich im Kapitel F und in der MWST-Info Subventionen und Spenden.

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge werden von Gemeinwesen aufgrund einer gesetzlichen Grundlage, eines Beschlusses oder einer Verordnung ausgerichtet.

Zu den Gemeinwesen, welche Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge ausrichten, gehören der Bund, die Kantone, die Gemeinden sowie ~~die Anstalten des öffentlichen Rechts~~ deren Kommissionen (z. B. Innosuisse – Schweizerische Agentur für Innovationsförderung), die Anstalten des öffentlichen Rechts, die Stiftungen des öffentlichen Rechts (z. B. Schweizerischer Nationalfonds) und die Fonds des öffentlichen Rechts. Richten Institutionen, Stiftungen oder Anstalten im Auftrag von Gemeinwesen Beiträge aus (z. B. Pro Helvetia oder Kantonale Gebäudeversicherungen), dann sind diese Beiträge den Subventionen gleichgestellt.

Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge können beispielsweise erbracht werden durch:

- Geldleistungen;
- Defizitübernahme;

- Gewährung von Vorzugsbedingungen bei Darlehen;
- Erlass von Darlehensforderungen;
- Übernahme von Bürgschaftsverpflichtungen zu Vorzugsbedingungen;
- Erbringen von unentgeltlichen oder verbilligten Dienst- oder Sachleistungen;
- Einräumung von Baurechten ohne oder mit reduziertem Baurechtszins.

Beispiele von Subventionen und anderen Beiträgen:

- *Beiträge an die Landwirtschaft (z. B. Investitionshilfe für Berggebiete, Flächenbeiträge für integrierte Produktion oder Beiträge für die besonders tierfreundliche Haltung landwirtschaftlicher Nutztiere);*
- *Beiträge an den öffentlichen Verkehr (z. B. à-fonds-perdu-Beiträge beim Eisenbahntunnelbau, Vorzugsbedingungen bei Darlehen, Abgeltungen der vom Unternehmen im Bereich öffentlicher Verkehr erbrachten gemeinwirtschaftlichen Leistungen an die Allgemeinheit);*
- *Beiträge pro Therapieplatz und Tag an Therapiezentren für Drogenabhängige;*
- ~~*Beiträge an Spitex-Organisationen für die Betreuung von Kranken und Betagten zu Hause;*~~
- ~~*Kantonssubventionen für den Bau von Kanalisationsleitungen und Kläranlagen (ARA);*~~
- *jährlicher Beitrag einer Gemeinde an die Schwimmbadgenossenschaft mit der Auflage, dass die Einwohner dieser Gemeinde nur einen reduzierten Eintrittspreis bezahlen müssen;*
- *Kantonssubventionen für den Bau von Kanalisationsleitungen und Kläranlagen (ARA), von Reservoirs für die Wasserversorgung; von Kehrrechtverbrennungsanlagen;*
- ~~*Beiträge des eigenen Gemeinwesens aus nicht zweckgebundenen Mitteln (allgemeiner Haushalt) an die Wasserversorgung, Abwasserbeseitigung, Abfallentsorgung usw. sowie Beiträge an DS mit Leistungsauftrag / Globalbudget im Rahmen von NPM, WoV oder FLAG;*~~
- *eine öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit, die ein Theater betreibt, von ihrem Gemeinwesen nicht rückzahlbare Gelder aus Mitteln der allgemeinen Rechnung zur Deckung des Betriebsdefizits erhält, ohne hierfür eine konkrete Gegenleistung zu erbringen.*

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.1.1 Verbilligungsbeiträge

Im Rahmen eines Dreiparteiensystems haben Verbilligungsbeiträge der öffentlichen Hand den Zweck, bestimmte von Dritten angebotene Leistungen für ausgewählte Leistungsempfänger kostengünstiger zu machen. Das Gemeinwesen ist somit nicht der eigentliche Auftraggeber der verbilligten Leistung.

Verbilligungsbeiträge gelten generell als Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG und gehören deshalb nicht zum Entgelt. Der anspruchsberechtigte Beitragsempfänger hat gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen:

- **Auszahlung an den anspruchsberechtigten Leistungserbringer:**

Der Verbilligungsbeitrag gehört beim Leistungserbringer nicht zum Entgelt, weshalb darauf keine MWST geschuldet ist. Verwendet der steuerpflichtige Leistungserbringer den Beitrag für steuerbare Zwecke, hat er eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vornehmen.

Beispiele

Ein Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs erhält von einem fremden Gemeinwesen einen Verbilligungsbeitrag, damit die Fahrten in einem bestimmten Gebiet zu einem kostengünstigeren Preis angeboten werden können. Das Transportunternehmen hat aufgrund des Erhalts der Subvention eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Eine private Spitex-Organisation erhält für die Betreuung der kranken Person zu Hause einerseits von der kranken Person Geldzahlungen (konkrete Gegenleistung = Entgelt) und andererseits vom Kanton Beiträge (Subvention).

• Auszahlung an den Leistungserbringer für den anspruchsberechtigten

Leistungsempfänger:

Der Verbilligungsbeitrag wird (z. B. zu Sicherungszwecken) dem (steuerpflichtigen) Leistungserbringer ausbezahlt. Da dieser nicht anspruchsberechtigt ist, muss er auf dem Gesamtentgelt (inkl. Verbilligungsbeitrag) der von ihm erbrachten Leistung die Steuer entrichten – mit entsprechendem Vorsteuerabzugsrecht. Der anspruchsberechtigte Leistungsempfänger nimmt seinerseits eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung im Umfang des Verbilligungsbeitrages vor, sofern er steuerpflichtig ist und den Beitrag für steuerbare Zwecke verwendet.

Beispiel

Eine Liegenschaftsvermieterin erhält vom Sozialamt die Wohnungsmiete eines Sozialhilfeempfängers direkt ausbezahlt. Bei der Liegenschaftsvermieterin stellt der für den Sozialhilfeempfänger vereinnahmte Beitrag von der Steuer ausgenommenes Entgelt dar.

• Auszahlung an den anspruchsberechtigten Leistungsempfänger

Der Verbilligungsbeitrag führt beim steuerpflichtigen Leistungsempfänger zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung, wenn er den Beitrag für die Erbringung von steuerbaren Leistungen verwendet.

Beispiel

Eine im MWST-Register eingetragene private Organisation bietet Kurse im Bereich der Arbeitssicherheit an. Die Organisation entscheidet sich für die freiwillige Versteuerung (Option; Art. 22 Abs. 1 MWSTG) der von der Steuer ausgenommenen Kurse und darf daher auf den Aufwendungen den Vorsteuerabzug geltend machen (Art. 28 Abs. 1 MWSTG). Diese Kurse werden von Unternehmen für ihre Arbeitnehmer gebucht und durch den Bund gefördert, indem dieser nach erfolgreicher Absolvierung des Kurses 50 % der Kurskosten den steuerpflichtigen Unternehmen ausbezahlt. Das Leistungsverhältnis besteht demnach zwischen der Organisation und dem Unternehmen. Der Bund ist nicht der Auftraggeber. Der Leistungserbringer hat seine dem steuerpflichtigen Unternehmen gegenüber erbrachte (optierte) Leistung vollumfänglich zu versteuern. Das steuerpflichtige Unternehmen hat als Empfängerin des Bundesbeitrags (Subvention; Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG) auf den gemäss Artikel 28 MWSTG geltend gemachten Vorsteuern des Kurses eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.1.2 Abgrenzung Subvention und Leistungsverhältnis (sog.-Zweiparteiensystem); zum Entgelt gehörende Zahlungen

Ein (steuerbares) Leistungsverhältnis liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person konkrete, einforderbare Leistungen von Gesetzes wegen bzw. aufgrund behördlicher Anordnung, öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Kauf-, Miet-, und Werkverträge oder Aufträge

erbringt und der Leistungsempfänger (Gemeinwesen oder Privater) dafür ein bestimmtes Entgelt bezahlt ([Art. 3 Bst. c MWSTG](#)). Dies gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig wird ([☞ Ziff. C.2.3](#)).

Bei solchen Zahlungen des Gemeinwesens an den Leistungserbringer handelt es sich um Entgelt, welches je nach Art der Leistung steuerbar oder von der Steuer ausgenommen ist.

Beispiele von steuerbaren Leistungsverhältnissen

- Die Gemeinde beauftragt einen Dritten, das gemeindeeigene Alters- und Pflegeheim im Namen der Gemeinde zu führen.
- Die Schulgemeinde bzw. die DS Schule beauftragt ein Transportunternehmen, die Schüler der Gemeinde zu befördern.
- Die Gemeinde übergibt die eingehenden Baugesuche zur entgeltlichen Bearbeitung an ein Ingenieurbüro, welches diese materiell auf Einhaltung der Bauvorschriften prüft.
- Die Gemeinde beauftragt ein Bauunternehmen mit dem Bau und Unterhalt einer oder aller Gemeindestrassen.

Ebenfalls um Entgelt und nicht um eine Subvention handelt es sich, wenn der Auftraggeber (z. B. Sozialhilfeempfänger) Anspruch auf ~~die Subvention beziehungsweise~~ den Beitrag der öffentlichen Hand hat, die Zahlung des Gemeinwesens jedoch – um die Zweckentfremdung der Gelder zu verhindern – direkt an den Auftragnehmer ~~geleistet wird~~ (z. B. Vermieter einer Wohnung ~~Zahlung der Wohnungsmiete~~, Krankenkasse, Lebensmittelhändler ~~Lebensmittel durch das Sozialamt für den Sozialhilfeempfänger~~) geleistet wird ([☞ Ziff. C.3.1.1](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.2 Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke

Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke gelten als Nicht-Entgelte gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG und führen beim Empfänger zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

[☞](#) Detaillierte Ausführungen betreffend die Abgaben kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds finden sich unter der Ziffer D.2.2.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.3 Einlagen in Unternehmen

Mittelflüsse eines Gemeinwesens werden als Einlage in ein Unternehmen gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG qualifiziert, sofern kein Leistungsaustausch vorliegt und es sich beim Empfänger der Mittel um:

- eine juristische Person des privaten Rechts (AG, GmbH, Genossenschaft, Stiftung, Verein usw.); oder
- eine in- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaft gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe a MWSTV; oder
- eine öffentlich-rechtliche Anstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit gemäss Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe b MWSTV

handelt, welche die Mittelflüsse bei sich in der Bilanz verbucht und offen als Eigenkapital ausweist. Solche Einlagen in Unternehmen führen zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 1 MWSTG).

Beispiel 1

Die neu gegründete öffentlich-rechtliche Kongresshausanstalt erhält von ihrem «Muttergemeinwesen» ein Dotationskapital, welches diese zur Sanierung eines übernommenen Gebäudes verwendet. Beim Dotationskapital handelt es sich um eine Einlage in ein Unternehmen i. S. v. Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG. Auf den Sanierungskosten ist aufgrund des Erhalts des Dotationskapitals keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Beispiel 2

Die öffentlich-rechtliche Theateranstalt mit eigener Rechtspersönlichkeit erhält von ihrem «Muttergemeinwesen» zur Sanierung ihres eigenen Gebäudes einen nicht rückzahlbaren pauschalen Beitrag, ohne hierfür eine konkrete Gegenleistung zu erbringen. Der Beitrag erscheint nicht als Eigenkapital in der Buchhaltung der Anstalt. Es handelt sich infolgedessen um eine (objektbezogene) Subvention gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, welche bei der Anstalt zu einer verhältnismässigen Kürzung der ihr im Zusammenhang mit der Sanierung des Theatergebäudes angefallenen Vorsteuern führt (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).

Beispiel 3

Zwei Gemeinwesen (zu je 20 % beteiligt) und sechs Nichtgemeinwesen (zu je 10 % beteiligt) haben die Holzvermarktung GmbH gegründet. Diese kauft das Holz von den Gesellschaftern und verkauft es in eigenem Namen an Dritte. Die Holzvermarktung GmbH erzielt gelegentlich ein Defizit, welches von den Gesellschaftern aufgrund ihrer Beteiligung getragen wird. Die GmbH verbucht die Zahlungen der beteiligten Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen im Eigenkapital (Deckung des Verlustvortrages).

Bei dieser Defizitübernahme handelt es sich um eine Einlage in ein Unternehmen gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG (s. Ziff. C.3.3).

Beispiel 4

Die Strom AG ist im Besitz verschiedener Gemeinden des Föhntals. Sie beliefert die lokalen Haushalte und Betriebe mit Strom. Damit die Strom AG die Nachfrage nach erneuerbarem Strom zukünftig zu einem grossen Teil selbst decken kann, beabsichtigt sie eine grosse Windstromanlage zu bauen und zu betreiben. Damit die Strom AG die notwendigen Investitionen tätigen kann, beschliessen die Gesellschafter einerseits das Aktienkapital der Strom AG zu erhöhen und andererseits ihr ein zinsloses Darlehen zu gewähren.

Bei der Aktienkapitalerhöhung handelt es sich um Einlagen in ein Unternehmen gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG. Das rückzahlbare Darlehen führt ebenfalls zu keinen mehrwertsteuerlichen Konsequenzen. Jedoch handelt es sich beim erlassenen Zins um eine Subvention gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.4 Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens

~~Quersubventionierungen von einer DS an eine andere innerhalb des gleichen Gemeinwesens werden gleich behandelt wie Subventionen und andere Beiträge der~~

~~öffentlichen Hand nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Der Vorsteuerabzug beim Empfänger dieser Quersubventionen ist gemäss Artikel 33 Absatz 2 MWSTG verhältnismässig zu kürzen.~~

Beiträge bzw. eine allfällige Defizitdeckung von einer DS an eine andere DS innerhalb des gleichen Gemeinwesens gelten nicht als Subventionen i. S. v. Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG, weshalb diese gemäss Artikel 33 Absatz 1 MWSTG zu keiner Vorsteuerkürzung führen.

Keine Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens liegen vor, wenn hoheitliche Tätigkeiten oder eine konkrete Gegenleistung erbracht wird.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG

Von der Steuer ausgenommen sind Leistungen gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#):

- a. Zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens ([☞ Ziff. C.4.1](#));
- b. zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten ([☞ Ziff. C.4.2](#));
- c. zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten ([☞ Ziff. C.4.3](#)).

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) die Zurverfügungstellung von Personal durch Gemeinwesen an andere (fremde) Gemeinwesen ([☞ Ziff. C.4.4](#)).

Als ausschliessliche Beteiligung von Gemeinwesen an privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) gilt sowohl eine direkte als auch eine indirekte Beteiligung ([Art. 38 Abs. 1 MWSTV](#)).

Um eine indirekte Beteiligung handelt es sich dann, wenn ausschliesslich von Gemeinwesen oder ihren Organisationseinheiten gegründete Personengesellschaften (inklusive einfache Gesellschaften), Kapitalgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH), Genossenschaften und Vereine, eine privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft beherrschen (z. B. AG, GmbH, einfache Gesellschaft oder Verein) oder eine Anstalt / Stiftung durch diese gegründet wurde.

Als ausschliesslich von Gemeinwesen gegründete Anstalten und Stiftungen im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG](#) gelten direkt oder indirekt gegründete Stiftungen oder Anstalten ([Art. 38 Abs. 2 MWSTV](#)).

Die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c MWSTG](#) erstreckt sich gemäss [Artikel 38 Absatz 3 MWSTV](#) auf

- a. die Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den ausschliesslich von diesen Gesellschaften direkt oder indirekt gehaltenen Gesellschaften oder direkt oder indirekt gegründeten Anstalten und Stiftungen;
- b. die Leistungen zwischen ausschliesslich von Gemeinwesen gegründeten Anstalten oder Stiftungen und den ausschliesslich von diesen Anstalten oder Stiftungen direkt oder indirekt gehaltenen Gesellschaften oder direkt oder indirekt gegründeten Anstalten und Stiftungen.

Unter privatrechtlichen Gesellschaften im Sinne dieses Artikels werden die folgenden Rechtsformen subsumiert:

- Einfache Gesellschaft (Art. 530–551 OR);
- Aktiengesellschaft (Art. 620–763 OR);
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Art. 772–827 OR);
- Genossenschaft (Art. 828–926 OR);
- Verein (Art. 60–79 ZGB).

Unter öffentlich-rechtlichen Gesellschaften werden auch öffentlich-rechtliche Körperschaften subsumiert.

Die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) erstreckt sich gemäss [Artikel 38 Absatz 3 MWSTV](#) folglich auch auf Leistungen zwischen Vereinen im Sinne von Artikel 60 ZGB, deren (Aktiv- und Passiv-)Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind, und den im Verein als Mitglieder registrierten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten.

Für diese von der Steuer ausgenommenen Leistungen kann gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) optiert werden (~~☞~~ [Ziff. 3.5 Ziff. C.4.5](#)).

Praxispräzisierung (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4.1 Leistungen zwischen Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens

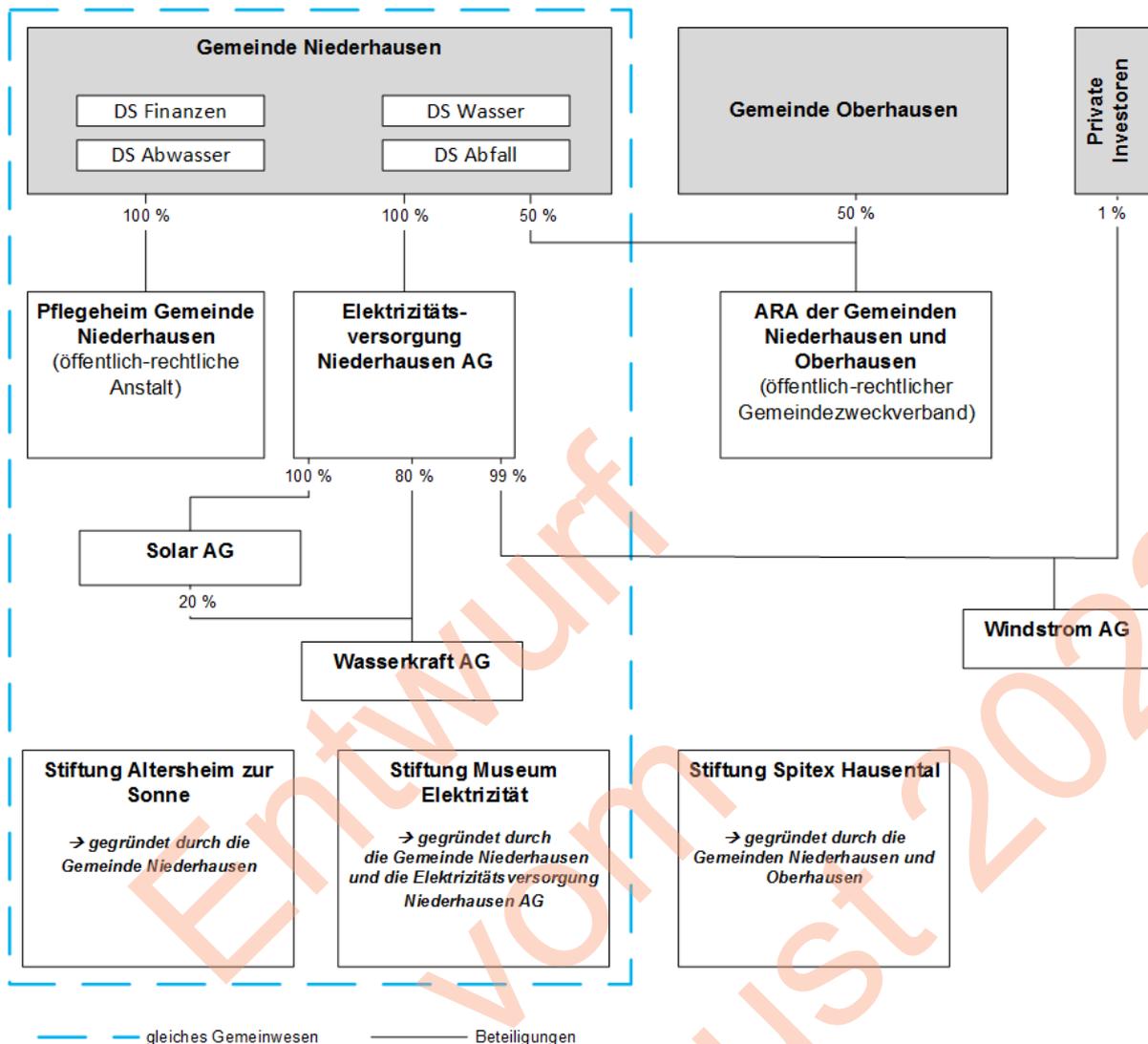
Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a i. V. m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Als Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) gelten:

- Dessen DS Dienststellen;
- dessen privat- und öffentlich-rechtliche Gesellschaften, sofern weder **andere fremde** Gemeinwesen noch Nichtgemeinwesen daran beteiligt sind; privat- und öffentlich-rechtliche Gesellschaften im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) sind die ausschliesslich von einem Gemeinwesen, von dessen Organisationseinheiten oder von einem Gemeinwesen und dessen Organisationseinheiten gehaltenen Gesellschaften;
- dessen Anstalten und Stiftungen, sofern das Gemeinwesen sie ohne Beteiligung **anderer fremder** Gemeinwesen oder Nichtgemeinwesen gegründet hat. Anstalten und Stiftungen im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) sind die ausschliesslich von einem Gemeinwesen, von dessen Organisationseinheiten oder von einem Gemeinwesen und dessen Organisationseinheiten gegründeten Anstalten und Stiftungen.

Praxispräzisierung (~~☞~~ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4.1.1 Beispiel 1: Übersicht Organisationseinheiten



Organisationseinheiten der Gemeinde Niederhausen sind:

- die DS der Gemeinde Niederhausen;
- juristische Personen des privaten Rechts nur dann, wenn sie direkt oder indirekt zu 100 % im Besitz der Gemeinde Niederhausen sind;
- Stiftungen und Anstalten des öffentlichen Rechts nur dann, wenn sie durch die Gemeinde Niederhausen alleine oder zusammen mit einer oder mehrerer ihrer Organisationseinheiten gegründet wurden.

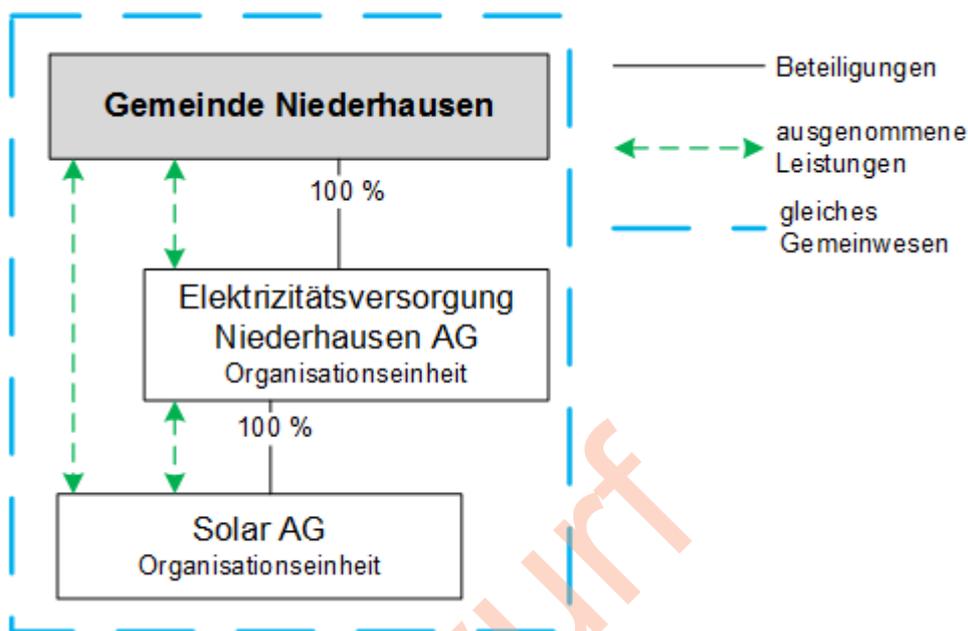
Für Leistungen zwischen diesen Organisationseinheiten der Gemeinde Niederhausen ist die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG anwendbar.

Weil die ARA der Gemeinden Niederhausen und Oberhausen sowie die Windstrom AG nicht zu 100 % im direkten oder indirekten Besitz der Gemeinde Niederhausen sind, gelten diese nicht als Organisationseinheit im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Weil die Stiftung Spitex Hausental von zwei Gemeinden gegründet wurde, gilt auch diese nicht als Organisationseinheit im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4.1.2 Beispiel 2: 100%ige Tochtergesellschaften von juristischen Personen des privaten oder öffentlichen Rechts



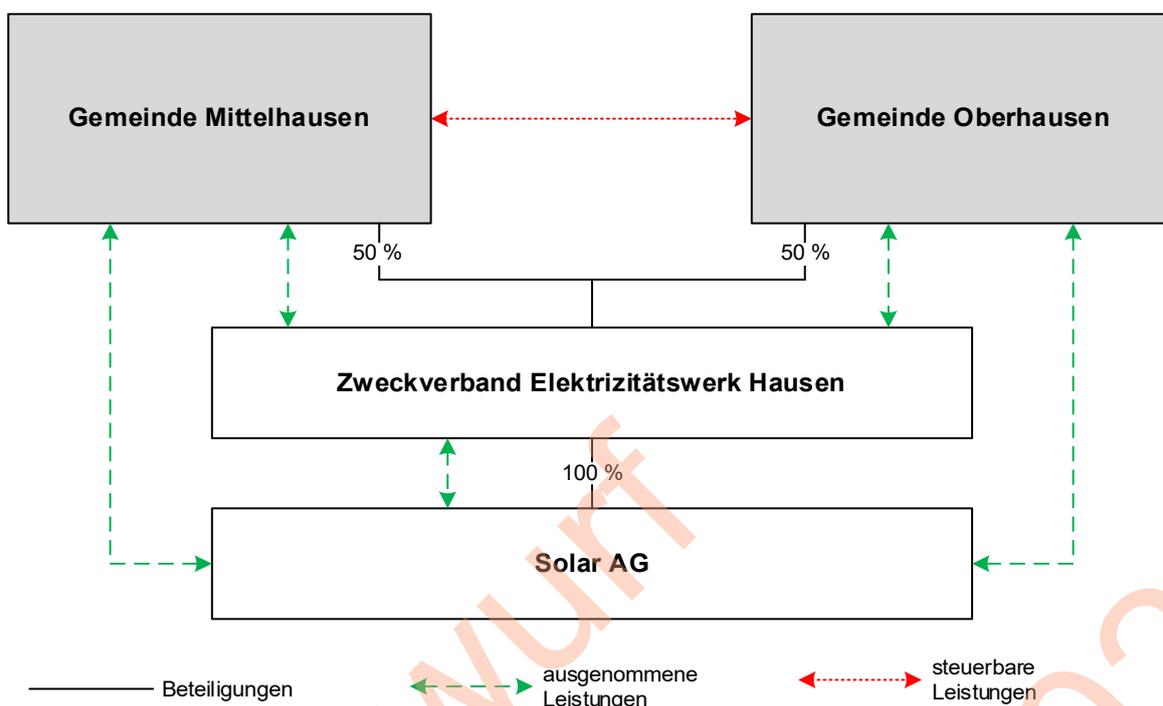
Die Solar AG ist zu 100 % im Eigentum der Muttergesellschaft Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG, welche wiederum zu 100 % im Eigentum der Gemeinde Niederhausen ist. Bei der Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG handelt es sich um eine Organisationseinheit gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) der Gemeinde Niederhausen. Die Solar AG gilt gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) ebenfalls als Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) folglich sämtliche Leistungen innerhalb dieser Organisationseinheit.

C.4.2 Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten

Solche Leistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG i. V. m. Artikel 38 MWSTV von der Steuer ausgenommen.

C.4.2.1 Beispiel 1: Zweckverband zweier Gemeinden mit juristischer Person als Tochtergesellschaft



Die Solar AG ist zu 100 % im Eigentum der des Zweckverbands Elektrizitätswerk Hausen, welcher seinerseits ein Zusammenschluss der beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen ist. Sowohl der Zweckverband Elektrizitätswerk Hausen als auch die Solar AG gelten nicht als Organisationseinheiten gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG einer dieser Gemeinden.

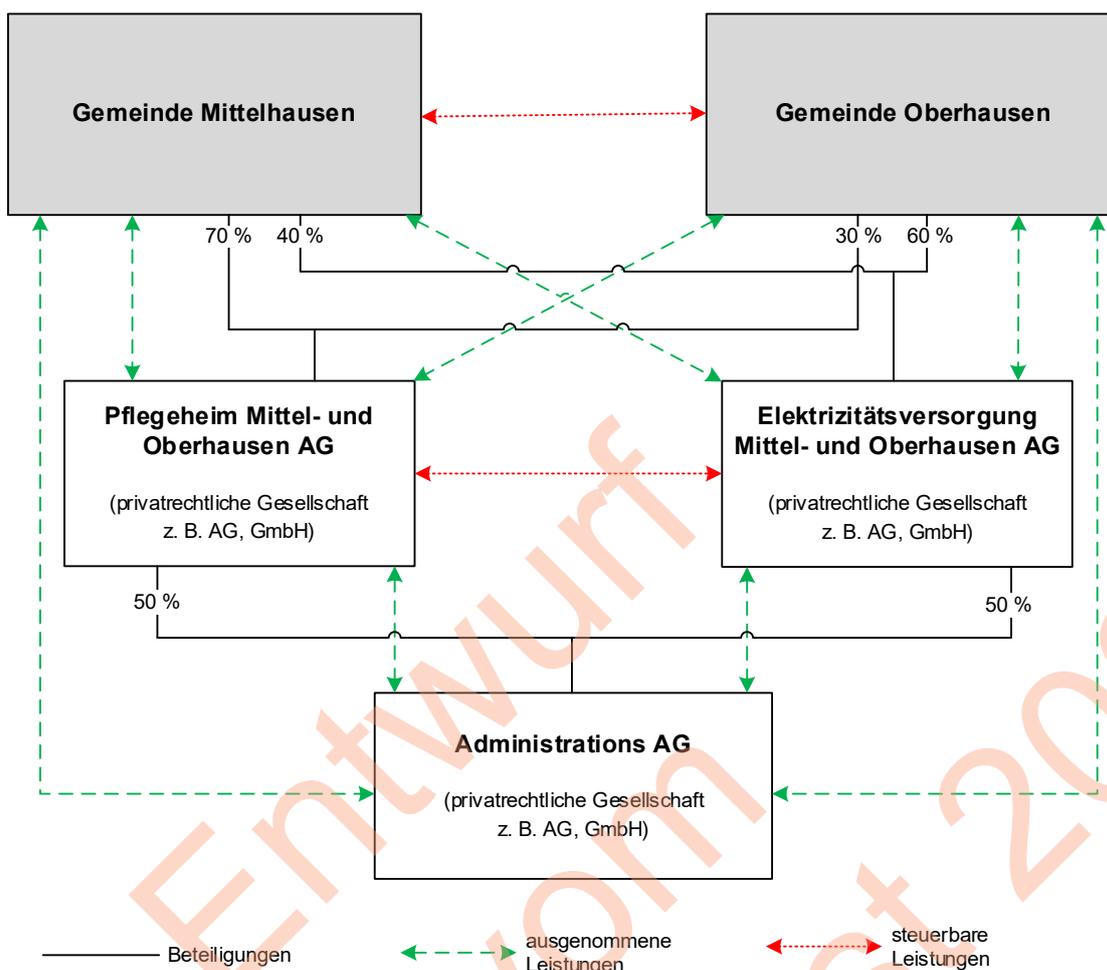
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG i. V. m. Artikel 38 Absatz 1 und Absatz 3 MWSTV sämtliche Leistungen zwischen

- den Gemeinden und dem Zweckverband Elektrizitätswerk Hausen;
- den Gemeinden und der Solar AG; sowie
- dem Zweckverband Elektrizitätswerk Hausen und der Solar AG.

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4.2.2 Beispiel 2: Leistungen zwischen juristischen Personen des privaten Rechts, welche von den gleichen Gemeinwesen gehalten werden



An den beiden Gesellschaften Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG und Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG sind ausschliesslich die beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen beteiligt. Die beiden Gesellschaften sind ihrerseits zu je 50 % an der Administrations AG beteiligt.

Von der Steuer ausgenommen sind somit gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen den Gemeinden und

- der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG;
- der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

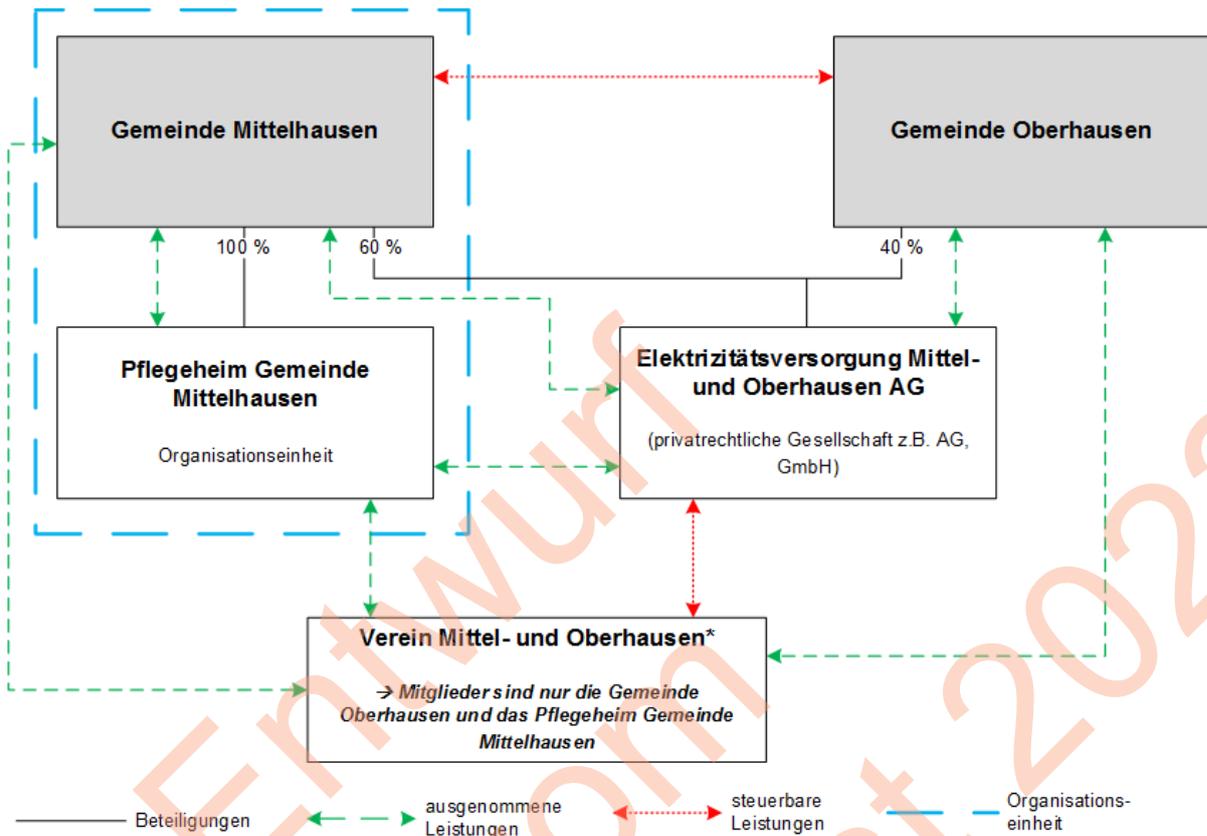
Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG i. V. m. Artikel 38 Absatz 3 Buchstabe a MWSTV die Leistungen zwischen der Administrations AG und

- den Gemeinden Mittel- und Oberhausen;
- der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG;
- der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen; und
- der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

C.4.2.3 Beispiel 3: Vereine, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind



* Aus Praktikabilitätsgründen wird in diesem Beispiel die Mitgliederzahl des Vereins auf zwei beschränkt.

Der Verein Mittel- und Oberhausen ist ein Verein im Sinne von Artikel 60 ZGB. Mitglieder dieses Vereins sind ausschliesslich das Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und die Gemeinde Oberhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen dem Verein Mittel- und Oberhausen und

- der Gemeinde Mittelhausen;
- der Gemeinde Oberhausen;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i. V. m. Art. 21 Abs. 6 MWSTG).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a i. V. m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen

- der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG (Art. 21 Abs. 6 MWSTG).

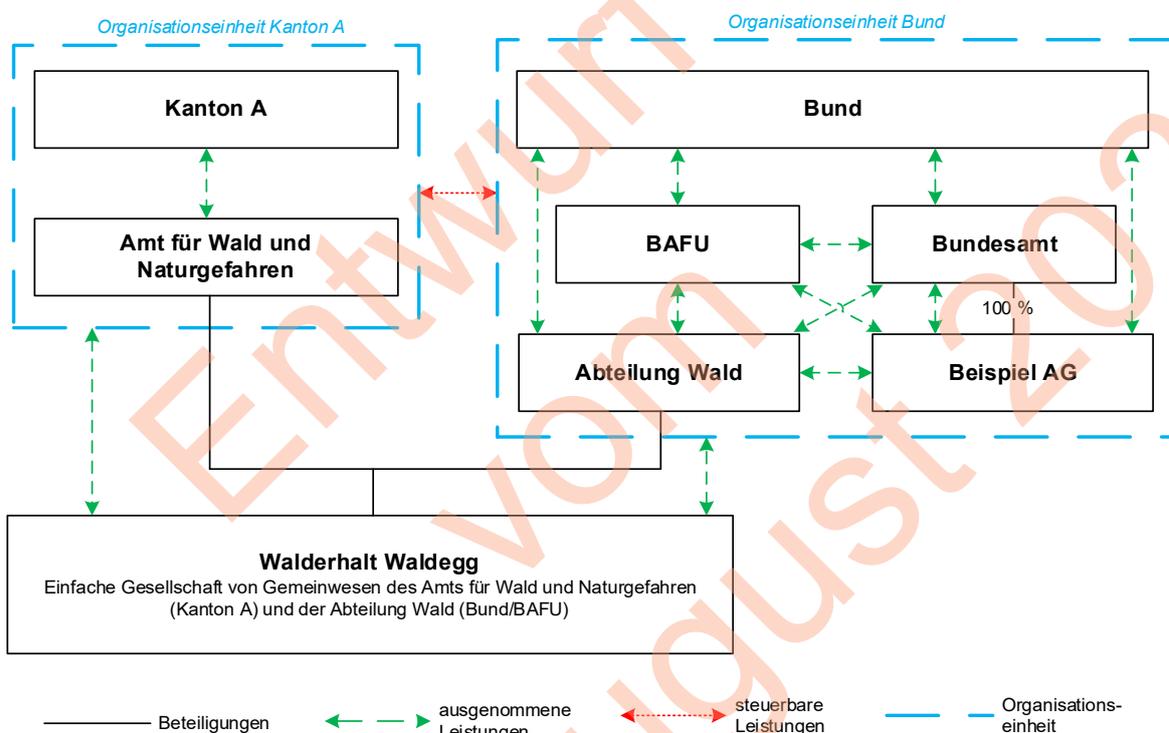
Von der Steuer ausgenommen sind

- ~~gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG die Leistungen zwischen dem Verein Mittel- und Oberhausen und der Gemeinde Oberhausen bzw. der Gemeinde Mittelhausen;~~
- ~~gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b i. V. m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG die Leistungen zwischen dem Verein Mittel- und Oberhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.~~

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen; sowie
- dem Verein Mittel- und Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

C.4.2.4 Beispiel 4: Einfache Gesellschaft von Gemeinwesen



Das Amt für Wald und Naturgefahren des Kantons A arbeitet mit der Abteilung Wald des Bundesamts für Umwelt (BAFU) zusammen, um den Wald im Bereich Waldegg zu erhalten. Die beiden Gemeinwesen treten dabei gemeinsam unter dem Namen Walderhalt Waldegg gegen aussen auf. Diese einfache Gesellschaft von Gemeinwesen (Ziff. A.2.5) erbringt verschiedene steuerbare Leistungen gegenüber Dritten als auch gegenüber den beiden an der einfachen Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen.

Das Amt für Wald und Naturgefahren ist eine Organisationseinheit gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG des Kantons A. Bei der Abteilung Wald des BAFU handelt es sich ebenfalls um eine Organisationseinheit gemäss Artikel 21 Absatz 6 MWSTG des BAFU bzw. des Bundes.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG i. V. m. Artikel 38 Absatz 1 MWSTV die Leistungen zwischen der Walderhalt Waldegg und

- dem Amt für Wald und Naturgefahren sowie sämtlichen Organisationseinheiten des Kantons A (Art. 21 Abs. 6 MWSTG);
- der Abteilung Wald sowie sämtlichen Organisationseinheiten des Bundes (Art. 21 Abs. 6 MWSTG).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a i. V. m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG ausserdem die Leistungen innerhalb der Organisationseinheit «Kanton A» sowie innerhalb der Organisationseinheit «Bund».

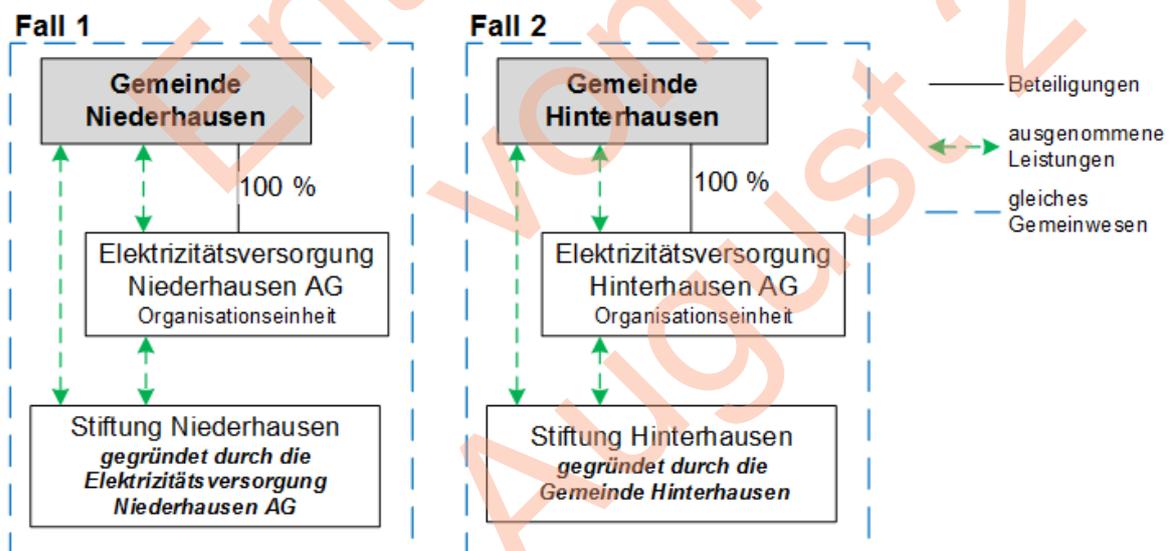
Steuerbar sind im aufgezeigten Beispiel die Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des Kantons A und den Organisationseinheiten des Bundes.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4.3 Leistungen zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten

Solche Leistungen sind gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c i. V. m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG und Artikel 38 MWSTV von der Steuer ausgenommen.

C.4.3.1 Beispiel 1: Stiftungen, welche von einem Gemeinwesen oder einer juristischen Person des privaten Rechts gegründet wurden



Fall 1

Die Stiftung Niederhausen wurde durch die Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG gegründet. Die Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG ist zu 100 % im Eigentum der Gemeinde Niederhausen und gilt deshalb als Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#). Somit ist auch die Stiftung Niederhausen eine Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

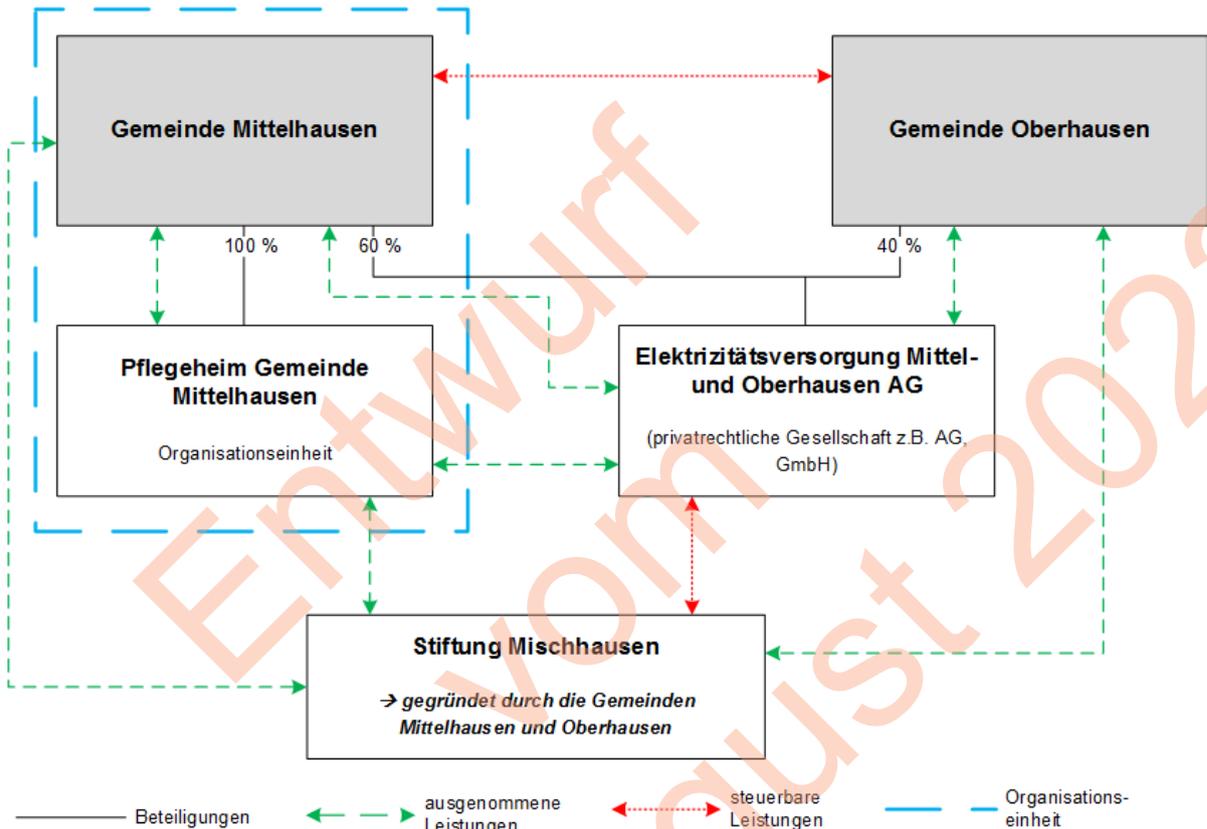
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) sämtliche Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens.

Fall 2

Die Stiftung Hinterhausen wurde von der Gemeinde Hinterhausen gegründet und gilt gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) als Organisationseinheit der Gemeinde Hinterhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) sämtliche Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens.

C.4.3.2 Beispiel 2: Stiftung, welche durch mehrere Gemeinwesen gegründet wurde



Die Stiftung Mischhausen, welche durch die zwei Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen gegründet bzw. errichtet wurde, gilt *nicht* als Organisationseinheit einer dieser beiden Gemeinden gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Stiftung Mischhausen und

- der Gemeinde Mittelhausen;
- der Gemeinde Oberhausen;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i. V. m. [Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen

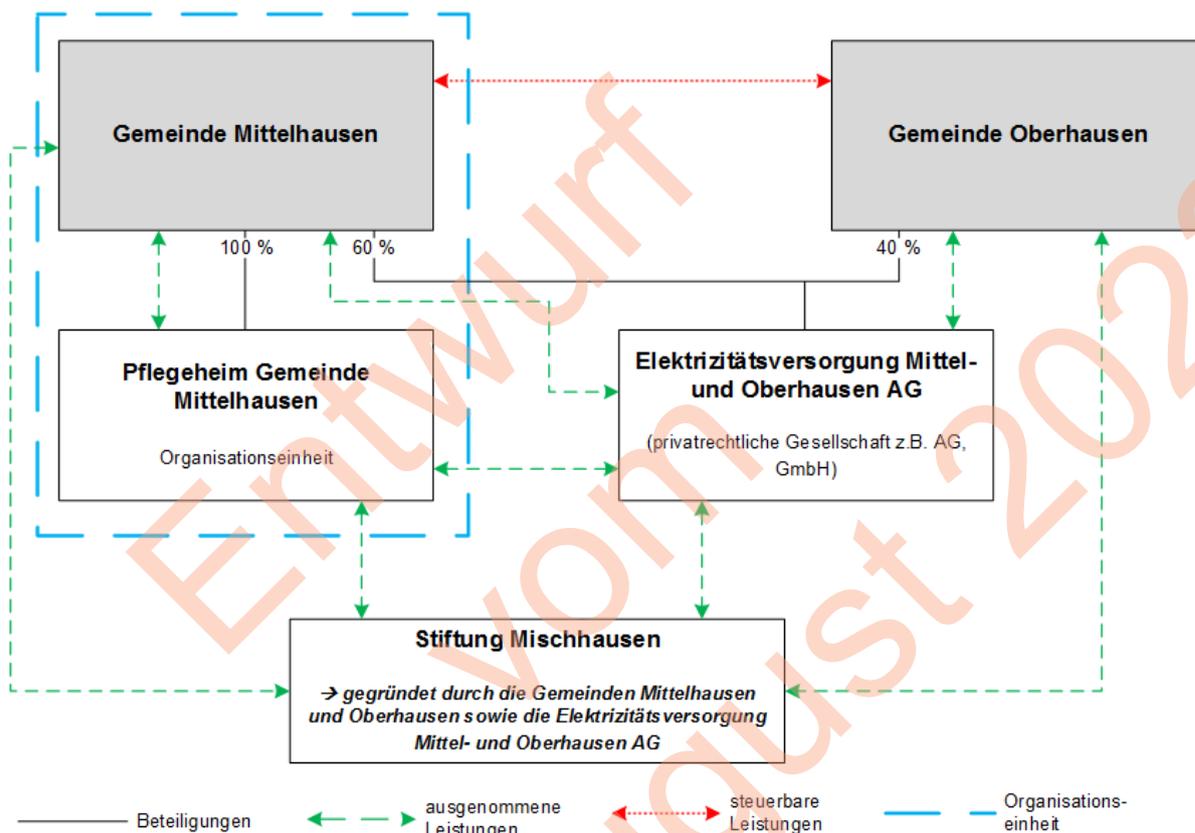
- der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;

- der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- der Stiftung Mischhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Mittelhausen und Gemeinde Oberhausen.

C.4.3.3 Beispiel 3: Stiftung, welche durch zwei Gemeinwesen und eine im gemeinsamen Besitz befindliche privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft gegründet wurde



Die Stiftung Mischhausen, welche durch die zwei Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen sowie die Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG gegründet wurde, gilt nicht als Organisationseinheit einer dieser beiden Gemeinden gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 38 Absatz 2 MWSTV](#) die Leistungen zwischen der Stiftung Mischhausen und

- der Gemeinde Mittelhausen;
- der Gemeinde Oberhausen;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i. V. m. [Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#));
- der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG (i. V. m. [Art. 38 Abs. 3 Bst. a MWSTV](#)).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen

- der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und der Gemeinde Oberhausen.

C.4.4 Das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere eigene und fremde Gemeinwesen

C.4.4.1 Zurverfügungstellen von Personal an DS des gleichen Gemeinwesens

Werden Lohnkosten von einer autonomen DS einer anderen autonomen DS des gleichen Gemeinwesens weiterfakturiert, gilt Folgendes:

- Ist die verliehene Person nur bei einer DS angestellt (massgebend Arbeitsvertrag), ist die Leistung gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG von der Steuer ausgenommen (☞ Ziff. C.4.1).
- Ist die verliehene Person bei beiden DS angestellt (massgebend Arbeitsvertrag) und werden die Lohnkosten gemäss Arbeitsvertrag lediglich an die andere DS weiterfakturiert, handelt es sich bei diesem Mittelfluss um eine Aufwandminderung auf Seiten der fakturierenden DS und um Lohnkosten bei der anderen DS.

Massgebend ist in solchen Fällen immer der Arbeitsvertrag und die dort allenfalls vereinbarte Aufteilung der Lohnkosten auf die verschiedenen DS.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4.4.2 Zurverfügungstellen von Personal an andere Gemeinwesen

Das Zurverfügungstellen von Personal an andere (fremde) Gemeinwesen ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG von der Steuer ausgenommen. Von einem Zurverfügungstellen von Personal ist auszugehen, wenn

- der Zurverfügungstellende nicht für die sorgfältige Leistungserbringung haftet, sondern lediglich für die sorgfältige Auswahl des zur Verfügung gestellten Personals verantwortlich ist; und
- das zur Verfügung gestellte Personal ausschliesslich unter der Leitung und Aufsicht des mietenden Gemeinwesens steht; und
- das zur Verfügung gestellte Personal – mit Ausnahme der persönlichen Ausrüstung – die Maschinen und Geräte des Einsatzbetriebes benutzt.

Die ESTV empfiehlt dem zurverfügungstellenden Gemeinwesen zum Beweis eines solchen unter die Ausnahmebestimmung fallenden Vertragsverhältnisses, sich bereits im Voraus vom mietenden Gemeinwesen schriftlich bestätigen zu lassen, dass jegliche Haftung für den Arbeitserfolg wegbedungen ist.

Die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) ist nur anwendbar für Gemeinwesen im Sinne von [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 12 Absatz 2 MWSTG](#) (☞ [Ziff. A.1](#)).

Beispiel 1: Zurverfügungstellen von Mitarbeitern Werkhof (ohne Maschinen)

Ein Gemeinwesen stellt einem anderen (fremden) Gemeinwesen während einer bestimmten Zeit einen Teil seiner Mitarbeiter Werkhof zur Verfügung. Das ~~andere~~ fremde Gemeinwesen kann diese Mitarbeiter nach seinen eigenen Bedürfnissen einteilen. Die Mitarbeiter verwenden bei der Ausführung dieser Arbeiten keine Maschinen ihres Gemeinwesens. Folglich ist die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) anwendbar.

Beispiel 2: Schneeräumung

Ein Gemeinwesen beauftragt ein anderes (fremdes) Gemeinwesen mit der Schneeräumung auf bestimmten Strassen. Dabei ist nicht von einem Zurverfügungstellen von Personal im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) auszugehen, weil die Gemeinde eine vereinbarte Leistung (die Räumung der Strassen von Schnee) zu erbringen hat und hierfür entschädigt wird. Es ist in diesem Fall auch unerheblich, ob sich das vereinbarte Entgelt aufgrund einer Pauschale oder aufgrund des tatsächlichen Zeitaufwandes berechnet.

Beispiel 3: Vermietung von Maschinen mit Bedienungspersonal

Ein Gemeinwesen stellt einem anderen (fremden) Gemeinwesen Maschinen, Geräte, Fahrzeuge usw. mit Bedienungspersonal gegen Entgelt zur Verfügung. Dabei ist von einer steuerbaren Lieferung (Vermietung oder Werkvertrag) auszugehen, weshalb die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) nicht anwendbar ist.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.5 Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände

Die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von nach Artikel 21 Absatz 2 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden (ohne Vorsteuerabzugsberechtigung), ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG von der Steuer ausgenommen (☞ MWST-Info Steuerobjekt). Für die Lieferung von gebrauchten beweglichen Gegenständen, die ausschliesslich zur Erbringung von hoheitlichen Tätigkeiten verwendet wurden, gilt das hiervoor Gesagte sinngemäss.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.6 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Eine nach der effektiven Abrechnungsmethode **effektiv** abrechnende DS kann unter Vorbehalt des nachfolgenden Absatzes durch offenen Ausweis der Steuer oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung mit der ESTV jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern (Option; [Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)).

Die Option ist ausgeschlossen für:

- a. Leistungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 18, 19 und 23 MWSTG](#) ([Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#));
- b. Leistungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG](#), wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll ([Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG](#)).

Eine mit Pauschalsteuersätzen (PSS) abrechnende DS kann nur für Leistungen optieren, die nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28^{bis} MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind ([Art. 97 Abs. 3 MWSTV](#)). Nicht optieren kann eine nach der PSS-Methode abrechnende DS für Leistungen, die bereits aufgrund einer anderen Ziffer von [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind.

☞ Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

C.7 Bezugsteuer

Bezieht ein bereits steuerpflichtiges Gemeinwesen Leistungen, die nach Artikel 45 MWSTG der Bezugsteuer unterliegen, so hat es diese Leistungsbezüge in demjenigen Quartal, in welchem sie bezogen wurden, zum Normalsatz zu deklarieren (Ziff. 382 der MWST-Abrechnung).

Dies gilt ebenfalls für Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen, die nach Pauschalsteuersätzen abrechnen.

Gemeinwesen, die noch nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, werden bezugsteuerpflichtig, wenn sie für mehr als 10'000 Franken im Kalenderjahr Leistungen beziehen, die der Bezugsteuer nach Artikel 45 MWSTG unterliegen (Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG).

☞ Weiterführende Informationen zur Bezugsteuer finden sich in der MWST-Info Bezugsteuer.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.8 Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens

Bei der Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, Liquidation, Umstrukturierung, Fusion, Spaltung oder Umwandlung gelten für Gemeinwesen die gleichen Regeln wie für Nichtgemeinwesen.

Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob das Meldeverfahren obligatorisch anzuwenden ist oder freiwillig angewendet werden darf. Insbesondere bei steuerpflichtigen Gemeinwesen, welche nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, können durch die Anwendung des Meldeverfahrens negative Auswirkungen auf die Steuerzahllast der beteiligten Steuerpflichtigen vermieden werden.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema finden sich in der MWST-Info Meldeverfahren.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D Bemessungsgrundlage

D.1 Entgelt Bemessungsgrundlage

Die MWST wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt

werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben ([Art. 24 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beispiel

Entgelt des «industriellen Betriebs» (Wasser, Strom, Gas, Fernwärme, Abwasser, Abfall usw.) der Gemeinde X, welches der Steuer unterliegt.

| Wiederkehrende Gebühren | | Einmalige Gebühren |
|--|--|---|
| Grundgebühren | Verbrauchsabhängige Gebühren | |
| <ul style="list-style-type: none"> • Gebühr für die Finanzierung der Papier-, Glas-, Eisensammlung usw. • Hahntaxen für Frischwasserbezug* • Zählermiete für Wasserbezug • Zählermiete für Elektrizität, Gas • <u>Abwassergrundgebühr</u> | <ul style="list-style-type: none"> • Kehrriechtsackgebühr • Containergebühr • Wasserverbrauchsgebühr pro m³* • Stromverkaufsgebühr pro kWh • Fernwärmegebühr pro kWh • <u>Abwasserverbrauchsgebühr</u> • Regenwassergebühr | <ul style="list-style-type: none"> • Anschlussgebühren <ul style="list-style-type: none"> ○ Wasserversorgung* ○ Abwasserbeseitigung (<u>Schmutzwasser / Regenwasser</u>) ○ Stromversorgung ○ Gasversorgung ○ Fernwärme ○ Kabelfernsehen |

* zum reduzierten Steuersatz steuerbar

☞ [Weiterführende Informationen zum Thema Bemessungsgrundlage finden sich in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.](#)

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.1.1 Drittpreise

D.1.1.1 Grundsätzliches

Gemäss Artikel 24 Absatz 2 MWSTG gilt als Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

Gemäss Artikel 3 Buchstabe h MWSTG gehören zum Kreis der eng verbundenen Personen die Inhaber von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen.

Nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen (☞ MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.1.1.2 Preise bei DS des gleichen Gemeinwesens

Die ESTV akzeptiert bei Leistungen zwischen DS des gleichen Gemeinwesens die verbuchten Beträge, sofern die Gemeinwesen den HRM2-Grundsatz «True and Fair View» anwenden. Das bedeutet, dass die erbrachten Leistungen zu Preisen fakturiert werden, welche die tatsächliche wirtschaftliche Leistung widerspiegeln (☞ Ziff. E.2).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.1.1.3 Drittpreise zwischen Gemeinwesen und den gehaltenen Gesellschaften

Für Gemeinwesen, welche mit mindestens 20 Prozent am Stamm- oder Grundkapital an einer privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaft oder an einer Personengesellschaft beteiligt sind, kommt die Drittpreisregelung gemäss Artikel 24 Absatz 2 MWSTG für Leistungen zwischen dieser Gesellschaft und ihr selbst zur Anwendung.

Werden im Rahmen eines gemeinsamen Projekts die entstandenen Kosten über eine einfache Gesellschaft verteilt, so hat die Weiterfakturierung der Kosten von der einfachen Gesellschaft an die Gesellschafter mit einem angemessenen Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag zu erfolgen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.1.1.4 Drittpreise zwischen Gemeinwesen und Stiftungen sowie Vereinen

Die Drittpreisregelung kommt ebenfalls zur Anwendung, wenn Gemeinwesen in einer besonders engen wirtschaftlichen, vertraglichen oder personellen Beziehung zu privat- oder öffentlich-rechtlichen Stiftungen oder Vereinen stehen.

[☞](#) Weitere Ausführungen finden sich in der MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.2 Nicht zum Entgelt gehören Nicht Bemessungsgrundlage

Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden gemäss [Artikel 24 Absatz 6 MWSTG](#):

- a. Billettsteuern, Handänderungssteuern sowie die auf der Leistung geschuldete Mehrwertsteuer selbst;
- b. Beträge, welche die steuerpflichtige Person von der die Leistung empfangenden Person als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern sie diese gesondert ausweist (durchlaufende Posten; [☞ Ziff. D.2.1](#));
- c. der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt ([☞ MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#));
- d. die im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossenen kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten ([☞ Ziff. D.2.2](#)).

Ebenfalls nicht zum Entgelt und damit nicht in die Bemessungsgrundlage gehören die unter Artikel 18 Absatz 2 MWSTG aufgeführten Mittelflüsse wie beispielsweise:

- Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG empfangen werden ([☞ Ziff. C.2](#));

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG (☞ Ziff. C.3.1); und
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG (☞ Ziff. C.3.2).

☞ Weiterführende Informationen finden sich in der MWST-Info Subventionen und Spenden.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.2.1 Durchlaufende Posten

Beträge, welche die steuerpflichtige Person vom Leistungsempfänger als Erstattung der in dessen Namen und für dessen Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern diese Auslagen gesondert und ohne Zuschlag in Rechnung gestellt werden (z. B. Kurtaxen, Debouren oder öffentlich-rechtliche Abgaben), sind gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts und somit nicht zu versteuern.

Beispiel

Der Verkauf der Autobahnvignette im Landesinnern wird durch den Bund bzw. durch das Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) an die Kantone ausgelagert. Dabei handelt das kantonale Strassenverkehrsamt als Leistungsvermittler und erhebt für das BAZG die Nationalstrassenabgabe durch den Verkauf der Autobahnvignetten. Die Strassenverkehrsämter verkaufen die franko in Kommission genommenen Vignetten im Austausch gegen eine (steuerbare) Aufwandentschädigung/Provision pro verkaufte Vignette. Die Abrechnung zwischen den Strassenverkehrsämtern und dem BAZG erfolgt via die Vereinigung der Strassenverkehrsämter (asa). Die asa leitet den aus dem Vignettenverkauf nach Abzug der Verkaufsprovision verbleibenden Betrag an das BAZG weiter. Die reine Weiterleitung dieses Betrages durch die asa an das BAZG kann bei der asa als durchlaufender Posten (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG) behandelt werden.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.2.2 Kantonale Abgaben an Wasser-, Abwasser- und oder Abfallfonds

~~Die Betreiber von Entsorgungsanstalten und Wasserwerken haben die ihnen von einem kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds in Rechnung gestellten Abgaben in den Preis für die Entsorgungs- oder Versorgungsleistungen einzurechnen. Soweit die genannten Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten, können die steuerpflichtigen Betreiber die Abgaben in ihrer MWST-Abrechnung vom Entgelt in Abzug bringen (Art. 24 Abs. 6 Bst. d MWSTG). Dabei ist zu berücksichtigen,~~

- ~~• in welchem Umfang der Fonds die eingenommenen Abgaben wieder direkt an die Betreiber von Entsorgungsanstalten und Wasserwerken ausrichtet; und~~
- ~~• inwieweit es sich bei den Bezüglern von Entsorgungsdienstleistungen und Wasserlieferungen um steuerpflichtige Personen handelt, die den Vorsteuerabzug vorgenommen haben.~~

Gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe d MWSTG werden die im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossenen kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten, nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Bei konkreten Fragen zu diesen kantonalen Abgaben ist die ESTV zu kontaktieren.

-

~~Die ESTV legt für jeden Fonds den Umfang des Abzugs in Prozent fest, der für die einzelnen angeschlossenen Entsorgungsanstalten und Wasserwerke gilt (Art. 48 Abs. 1 MWSTV).~~

~~Die von solchen Fonds ausgerichteten Beiträge werden unter der Ziffer C.3.2 behandelt, gelten als Subventionen im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG und führen beim Empfänger zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).~~

Nicht von dieser Regelung betroffen ist die Abwasserabgabe des Bundes gemäss Artikel 60b Absatz 1 GSchG (Gewässerschutzgesetz; SR 814.20) zur Elimination von organischen Spurenstoffen, da es sich hier nicht um einen kantonalen Fonds handelt (☞ Ziff. H.2.11).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte (letzter Absatz) (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)) und **Praxispräzisierung** (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E Rechnungsstellung und Buchführung

E.1 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST

Die steuerpflichtige Person hat ihren Kunden auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die den Anforderungen von [Artikel 26 Absätzen 2 und 3 MWSTG](#) genügt.

E.1.1 Rechnungssteller

Stellt ~~eine steuerpflichtige Person~~ ein steuerpflichtiges Steuersubjekt eines Gemeinwesens steuerbare Leistungen ~~im in eigenen~~ eigenem Namen in Rechnung und tritt somit gegen aussen als Leistungserbringer auf, ~~dann sind~~ hat es diese zu versteuern.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.2 Rechnungsstellung verschiedener DS in einer Rechnung

~~Stellt Fakturiert~~ eine steuerpflichtige DS steuerbare Leistungen verschiedener DS in derselben ~~Faktura in~~ Rechnung, ~~empfiehlt es sich, die MWST-Nummern aller betroffenen DS sind die verschiedenen DS samt ihrer eigenen MWST-Nummer~~ bei den entsprechenden Leistungen aufzuführen.

Beispiel: Rechnung enthaltend Leistungen von zwei DS

| | | | | | | |
|--|---|------------------|-----|--------|------------|---------------|
| Gemeinde Seldwyla 9999 Seldwyla | Seldwyla, 5. Januar 2024 | | | | | |
| | Herr Hans Muster Musterstrasse 4 9999 Seldwyla | | | | | |
| Rechnung Nr. 45'987 | | | | | | |
| DS Wasserversorgung, CHE-123.456.789 MWST | | | | | | |
| Grundgebühr Wasseranschluss 2023 | 1 Stk. à | 12 Mte. | CHF | 50.00 | CHF | 50.00 |
| Zählermiete | 1 Stk. à | 12 Mte. | CHF | 30.00 | CHF | 30.00 |
| Wasserverbrauch | 150 | m ³ à | CHF | 1.00 | CHF | 150.00 |
| | | | | | CHF | 230.00 |
| zuzüglich 2,5 % MWST | | | | | CHF | 5.75 |
| Total inkl. 2,5 % MWST | | | | | CHF | 235.75 |
| DS Abwasser, CHE-123.456.790 MWST | | | | | | |
| Grundgebühr Abwasser 2023 | 1 Stk. à | 12 Mte. | CHF | 210.00 | CHF | 210.00 |
| Abwasser | 150 | m ³ à | CHF | 2.30 | CHF | 345.00 |
| | | | | | CHF | 555.00 |
| zuzüglich 7,7 % MWST | | | | | CHF | 42.75 |
| Total inkl. 7,7 % MWST | | | | | CHF | 597.75 |
| Total | | | | | CHF | 833.50 |

Ist die Gemeinde aus technischen Gründen nicht in der Lage, die MWST-Nummern sämtlicher betroffener DS in der Rechnung aufzuführen, empfiehlt sich die Aufführung mindestens einer MWST-Nummer. **In jedem Fall muss jedoch aus der Rechnung klar hervorgehen, welche Leistungen zu welchen Steuersätzen steuerbar sind und wer die Leistung erbringt.**

In der Buchhaltung werden die Umsätze korrekt auf die einzelnen DS aufgeteilt und in der MWST-Abrechnung der einzelnen steuerpflichtigen DS deklariert.

Werden neben Leistungen von eigenen DS zusätzlich Leistungen von Gemeindezweckverbänden in Rechnung gestellt, sind auf der Rechnung i. d. R. die MWST-Nummern sämtlicher DS und Gemeindezweckverbände aufzuführen. Dasselbe gilt, wenn ein Gemeindezweckverband seine eigenen Leistungen gemeinsam mit solchen von anderen am Gemeindezweckverband beteiligten Gemeinwesen in Rechnung stellt.

Weiterführende Informationen finden sich in der [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.3 Rechnungsstellung eines privaten Unternehmens im Namen eines Gemeinwesens

Stellt ein privates Unternehmen im Namen des auftraggebenden Gemeinwesens dem Verursacher Rechnung, so tritt das Gemeinwesen als Leistungserbringer gegenüber dem Verursacher auf, weshalb das fakturierte Entgelt dem Gemeinwesen zugerechnet wird (Art. 20 Abs. 1 MWSTG).

Das private Unternehmen erbringt seine Leistung gegenüber dem auftraggebenden Gemeinwesen, weshalb zwei eigenständige Leistungsverhältnisse vorliegen:

- Privates Unternehmen (Leistungserbringer) und Gemeinwesen (Leistungsempfänger)
- Gemeinwesen (Leistungserbringer) und Verursacher (Leistungsempfänger)

Daran ändert sich auch nichts, wenn der Verursacher aus verwaltungsökonomischen Gründen die Rechnung direkt dem privaten Unternehmen bezahlt.

Das steuerpflichtige private Unternehmen hat somit die gegenüber dem Gemeinwesen erbrachte steuerbare Leistung (für die Rechnungsstellung) mit der ESTV abzurechnen und das steuerpflichtige Gemeinwesen die vom privaten Unternehmen in dessen Namen dem Verursacher fakturierten Umsätze, sofern diese Leistungen der Mehrwertsteuer unterliegen.

Dasselbe gilt auch, wenn nicht ein privates Unternehmen, sondern ein anderes Gemeinwesen (z. B. DS des gleichen oder eines fremden Gemeinwesens) die Leistung im Namen des auftraggebenden Gemeinwesens gegenüber dem Verursacher erbringt.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.4 Akontorechnungen und Schlussrechnung

Akonto- und Teilrechnungen werden – wie die übrigen Rechnungen – vorzugsweise gemäss den Anforderungen von [Artikel 26 MWSTG](#) **fakturiert** **ausgestellt**.

Werden Akonto- oder Teilrechnungen für Leistungen ausgestellt, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen (z. B. Wasser oder Elektrizität), ist anzugeben, wie sich das Entgelt auf die unterschiedlichen **besteuerten**-Leistungen **bzw. Steuersätze** verteilt.

Die ESTV empfiehlt den Gemeinwesen, die MWST auch bei Akontorechnungen auszuweisen. Dadurch lassen sich nicht zuletzt Rückfragen von steuerpflichtigen Leistungsempfängern bezüglich Vorsteuerabzug und Fehler bei Steuersatzerhöhungen vermeiden ([☞ N 84 im Teil D](#) Ziff. E.1.4.4, Beispiel 4).

Anlässlich der Schlussrechnung ist insbesondere darauf zu achten, dass die Mehrwertsteuer aufgrund der Akontorechnungen nicht doppelt bzw. nicht zu hoch ausgewiesen wird, da diese ansonsten vom jeweiligen Rechnungssteller gegenüber der ESTV geschuldet ist (Art. 27 Abs. 2 MWSTG).

Zum besseren Verständnis findet sich nachfolgend ein Beispiel einer Akontorechnung ([☞ Ziff. E.1.4.1, Beispiel 1](#)) sowie der dazu passenden Schlussrechnung – einmal mit korrektem Ausweis der Mehrwertsteuer ([☞ Ziff. E.1.4.2, Beispiel 2](#)) und einmal mit falschem (zu hohem) Ausweis der Mehrwertsteuer ([☞ Ziff. E.1.4.3, Beispiel 3](#)).

Ausnahme

Sofern ein in diesen Bereichen steuerpflichtiges **Unternehmen** **Steuersubjekt** eines

Gemeinwesens – beispielsweise aus EDV-technischen Gründen – nicht in der Lage ist, die Aufteilung für die MWST-Abrechnung nach Steuersätzen in den Akontorechnungen vorzunehmen, kann es die Aufteilung einstweilen annäherungsweise (z. B. aufgrund der Zusammensetzung des Vorjahresumsatzes) vornehmen ~~und die Umsätze in der MWST-Abrechnung auf die Steuersätze aufteilen~~. Auf den Akontorechnungen darf ~~jedoch in solchen Fällen~~ nicht auf die MWST hingewiesen werden, ~~damit steuerpflichtige Kunden nicht zu Fehlern bei den Vorsteuerabzügen verleitet werden~~. In den Auf der Schlussabrechnungen, aus welchen ist die MWST auf den die einzelnen Umsatzarten aufzuteilen, für die Leistungsempfänger ersichtlich ist, sind die nach Artikel 26 MWSTG notwendigen Hinweise anzubringen, damit steuerpflichtige Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug vornehmen können. Die provisorische Deklaration ist bei der Schlussabrechnung den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend zu korrigieren.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.4.1 Beispiel 1: Akontorechnung

Die DS Elektrizitätsversorgung der Gemeinde Oberhausen stellt ihren Einwohnern pro Jahr eine Akontorechnung und eine Schlussrechnung zu. Die Akontorechnung sieht wie folgt aus:

| | | | | | |
|---|--------------------|-----------------------------------|-------------|------------|---------------|
| <u>Gemeinde Oberhausen</u> | | <u>Oberhausen, 5. Januar 2024</u> | | | |
| <u>9999 Oberhausen</u> | | | | | |
| | | <u>Herr</u> | | | |
| | | <u>Hans Muster</u> | | | |
| | | <u>Musterstrasse 4</u> | | | |
| | | <u>9999 Seldwyla</u> | | | |
| <u>Akontorechnung Nr. 45'988</u> | | | | | |
| <u>DS Elektrizitätsversorgung, CHE-123.456.791 MWST</u> | | | | | |
| <u>Energieverbrauch Hochtarif</u> | <u>2'000 kWh à</u> | <u>CHF</u> | <u>0.18</u> | <u>CHF</u> | <u>360.00</u> |
| <u>Energieverbrauch Niedertarif</u> | <u>2'000 kWh à</u> | <u>CHF</u> | <u>0.12</u> | <u>CHF</u> | <u>240.00</u> |
| | | | | <u>CHF</u> | <u>600.00</u> |
| <u>zuzüglich 7,7 % MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>46.20</u> |
| <u>Total inkl. 7,7 % MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>646.20</u> |

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.4.2 Beispiel 2: korrekte Schlussrechnung

Bei der nachfolgenden Schlussrechnung wird auf dem Gesamtbetrag exkl. MWST zunächst der gemäss Akontorechnung vereinbarte Betrag exkl. MWST abgezogen. Erst auf dem noch nicht mit MWST belasteten Restbetrag wird im Anschluss die MWST berechnet, womit die gesamte ausgewiesene MWST auf dem Totalbetrag ohne MWST (1278.00 Franken) von 98.40 Franken (Akontorechnung 46.20 Franken + Schlussrechnung 52.20 Franken) korrekt ist.

Gemeinde Oberhausen
9999 Oberhausen

Oberhausen, 15. Juni 2024

Herrn
Hans Muster
Musterstrasse 4
9999 Seldwyla

Schlussrechnung Nr. 45'989

DS Elektrizitätsversorgung, CHE-123.456.791 MWST

| | | | | | |
|--|--------------------|------------|-------------|-------------------|----------------------|
| <u>Jahresgebühr Zählermiete</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>60.00</u> |
| <u>Energieverbrauch Hochtarif</u> | <u>4'380 kWh à</u> | <u>CHF</u> | <u>0.18</u> | <u>CHF</u> | <u>788.40</u> |
| <u>Energieverbrauch Niedertarif</u> | <u>3'580 kWh à</u> | <u>CHF</u> | <u>0.12</u> | <u>CHF</u> | <u>429.60</u> |
| | | | | <u>CHF</u> | <u>1278.00</u> |
| <u>abzüglich Teilzahlungen Nr. 45'988 exkl. MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>600.00</u> |
| <u>Total Schlussrechnung exkl. MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>678.00</u> |
| <u>zuzüglich 7,7 % MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>52.20</u> |
| <u>Total Schlussrechnung inkl. 7,7 % MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>730.20</u> |

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.4.3 Beispiel 3: Nicht korrekte Schlussrechnung mit zu hohem Ausweis der MWST

Bei der nachfolgenden Schlussrechnung wird zunächst die MWST auf der Gesamtleistung ausgewiesen und im Anschluss der gemäss Akontorechnung vereinnahmte Betrag inkl. MWST abgezogen. Obwohl der Restbetrag inkl. MWST (730.20 Franken) korrekt ist, werden fälschlicherweise Mehrwertsteuern in der Höhe von 144.60 Franken (Akontorechnung 46.20 Franken + Schlussrechnung 98.40 Franken), anstatt von lediglich 98.40 Franken ausgewiesen (zu hoher MWST-Ausweis).

Gemeinde Oberhausen
9999 Oberhausen

Oberhausen, 15. Juni 2024

Herrn
Hans Muster
Musterstrasse 4
9999 Seldwyla

Nicht korrekt!

**Zu hoher MWST-
Ausweis!**

Schlussrechnung Nr. 45'989

DS Elektrizitätsversorgung, CHE-123.456.791 MWST

| | | | | | |
|--|--------------------|------------|-------------|-------------------|----------------------|
| <u>Jahresgebühr Zählermiete</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>60.00</u> |
| <u>Energieverbrauch Hochtarif</u> | <u>4'380 kWh à</u> | <u>CHF</u> | <u>0.18</u> | <u>CHF</u> | <u>788.40</u> |
| <u>Energieverbrauch Niedertarif</u> | <u>3'580 kWh à</u> | <u>CHF</u> | <u>0.12</u> | <u>CHF</u> | <u>429.60</u> |
| | | | | <u>CHF</u> | <u>1278.00</u> |
| <u>zuzüglich 7,7 % MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>98.40</u> |
| | | | | <u>CHF</u> | <u>1376.40</u> |
| <u>abzüglich Teilzahlungen Nr. 45'988 inkl. MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>646.20</u> |
| <u>Total Schlussrechnung inkl. 7,7 % MWST</u> | | | | <u>CHF</u> | <u>730.20</u> |

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.1.4.4 Beispiel 4: Anschlussgebühren bei Steuersatzänderung

Die DS Abwasser der Gemeinde Oberhausen stellte der Familie Muster mit der Erteilung der Baubewilligung am 1. Juli 2017 unter anderem die Abwasseranschlussgebühren provisorisch in Rechnung. Auf der Akontorechnung weist die Gemeinde mehrwertsteuerkonform einen Steuersatz von 8,0 % aus. Der Anschluss ans öffentliche Netz erfolgte am 30. Dezember 2017. Nach der abschliessenden Gebäudeschätzung am 1. März 2018 fakturierte die Gemeinde Oberhausen der Familie Muster die definitiven Anschlussgebühren mittels Schlussrechnung. Da der tatsächliche Anschluss (Zeitpunkt der Leistungserbringung) bereits 2017 erfolgte, unterliegen auch die definitiv in Rechnung gestellten Anschlussgebühren der Steuer zu 8,0 % (Steuersatz von 8,0 % gültig bis 31.12.2017).

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.2 Buchführung und Aufbewahrung der Belege

In Artikel 70 MWSTG sowie in der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung sind die allgemeinen Anforderungen, die aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht an die Buchführung (z. B. Art. 957 OR) und die Aufbewahrung der Belege gestellt werden, ausführlich umschrieben. Deshalb wird nachstehend nur noch auf die Eigenheiten der Buchführung im Gemeinwesen eingegangen.

Laut den Rechnungslegungsvorschriften HRM2 richtet sich die Rechnungslegung von Gemeinwesen nach den folgenden Grundsätzen:

- Bruttodarstellung:
Aufwände und Erträge, Aktiven und Passiven sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen sind getrennt voneinander, ohne gegenseitige Verrechnung, in voller Höhe auszuweisen.
- Periodenabgrenzung:
Alle Aufwände und Erträge sind in derjenigen Periode zu erfassen, in welcher sie verursacht werden. Die Bilanz ist als Stichtagsrechnung zu führen. Es gilt das Jährlichkeitsprinzip.
- Fortführung:
Bei der Rechnungslegung ist von einer Fortführung der Tätigkeit der öffentlichen Körperschaft auszugehen.
- Wesentlichkeit:
Sämtliche Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, sind für den Nutzer offen zu legen.
- Verständlichkeit:
Die Informationen müssen klar und verständlich sein.
- Zuverlässigkeit:
Die Informationen sollen richtig sein und glaubwürdig dargestellt werden (Richtigkeit). Der wirtschaftliche Gehalt soll die Abbildung der Rechnungslegung bestimmen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die Informationen sollen willkürfrei und wertfrei dargestellt werden (Neutralität). Es sollen keine wichtigen Informationen ausser Acht gelassen werden (Vollständigkeit).
- Vergleichbarkeit:
Die Rechnungen des öffentlichen Gemeinwesens und der Verwaltungseinheiten sollen sowohl untereinander als auch über die Zeit hinweg vergleichbar sein.
- Stetigkeit:
Die Grundsätze der Rechnungslegung sollen soweit als möglich und über einen längeren Zeitraum unverändert bleiben.
- True and Fair View:

Die zwischen den DS erbrachten Leistungen sind zu Preisen zu fakturieren, welche die tatsächliche wirtschaftliche Leistung widerspiegeln.

Werden diese Grundsätze eingehalten, kann für die Belange der Mehrwertsteuer (Berechnung der Steuerschuld, Vorsteuerkürzung/-korrektur usw.) auf die in der Buchhaltung verbuchten Werte abgestützt werden.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.2.1 Umsatzabstimmung bei Gemeinwesen

Die ESTV kann von steuerpflichtigen Personen die Einreichung einer Umsatzabstimmung verlangen (Art. 128 Abs. 1 Bst. d MWSTV).

Mit der Umsatzabstimmung wird überprüft, ob die gegenüber der ESTV deklarierten Umsätze mit der Buchhaltung übereinstimmen.

Bei der Erstellung einer Umsatzabstimmung sind speziell die folgenden Geschäftsfälle zu beachten (Art. 128 Abs. 2 MWSTV):

- Wurden Erträge als Aufwandminderungen und damit auf einem Aufwandkonto verbucht?
- Wurden Betriebsmittel verkauft?
- Gab es Erlösminderungen?
- Wurden Debitorenverluste gebucht?
- Wurden bei den Abschlussbuchungen zeitliche oder sachliche Abgrenzungen vorgenommen, die nicht umsatzrelevant sind (z. B. Rückstellungen und interne Umbuchungen)?

Zum besseren Verständnis nachfolgend eine beispielhafte Umsatzabstimmung einer nach vereinbarten Entgelten abrechnenden DS Parkplatzbewirtschaftung.

A Einnahmen gemäss Buchhaltung

| <u>Beträge exkl. MWST</u> | <u>Steuerbare und optierte Umsätze (Normalsatz 7,7 %)</u> | <u>Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG)</u> | <u>Total steuerbare, optierte und von der Steuer ausgenommene Leistungen</u> | <u>Subventionen und andere öffentlich- rechtliche Beiträge (Art. 18 Abs. 2 Bst. a- c MWSTG)</u> | <u>Einnahmen aus hoheitlichen Tätigkeiten, Schadenersatz, Dividenden usw. (Art. 18 Abs. 2 Bst. d-l MWSTG)</u> |
|---|---|--|--|---|---|
| <u>Einnahmen Parkhaus</u> | <u>228'000</u> | | <u>228'000</u> | | |
| <u>Einnahmen Parkplätze nicht im Gemeingebrauch</u> | <u>70'000</u> | | <u>70'000</u> | | |
| <u>Einnahmen Parkplätze im Gemeingebrauch</u> | | <u>47'680</u> | <u>47'680</u> | | |
| <u>Bussen</u> | | | | | <u>14'000</u> |
| <u>Schadenersatz (Versicherungs AG)</u> | | | | | <u>2'500</u> |
| <u>Subvention Parkhaus (Kanton)</u> | | | | <u>5'000</u> | |
| <u>Total Beträge exkl. MWST</u> | <u>298'000</u> | <u>47'680</u> | <u>345'680</u> | <u>5'000</u> | <u>16'500</u> |
| <u>+ MWST</u> | <u>22'946</u> | | <u>22'946</u> | | |
| <u>Total A: Beträge inkl. MWST</u> | <u>320'946</u> | <u>47'680</u> | <u>368'626</u> | <u>5'000</u> | <u>16'500</u> |

B Deklaration in den MWST-Abrechnungen

| <u>Beträge inkl. MWST</u> | <u>Steuerbare und optierte Umsätze (Normalsatz 7,7 %)</u> | <u>Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Ziffer 230)</u> | <u>Total vereinbarte Entgelte (Ziffer 200)</u> | <u>Nicht-Entgelte gem. Art. 18 Abs. 2</u> | |
|--|---|--|--|---|------------------------------------|
| | | | | <u>Bst. a-c MWSTG (Ziffer 900)</u> | <u>Bst. d-l MWSTG (Ziffer 910)</u> |
| <u>1. Quartal 2023</u> | <u>72'000</u> | <u>8'000</u> | <u>80'000</u> | | <u>4'000</u> |
| <u>2. Quartal 2023</u> | <u>98'000</u> | <u>12'400</u> | <u>110'400</u> | | <u>5'600</u> |
| <u>3. Quartal 2023</u> | <u>73'900</u> | <u>7'500</u> | <u>81'400</u> | <u>5'000</u> | <u>2'400</u> |
| <u>4. Quartal 2023</u> | <u>76'000</u> | <u>20'300</u> | <u>96'300</u> | | <u>4'200</u> |
| <u>Total B: deklarierte Beträge</u> | <u>319'900</u> | <u>48'200</u> | <u>368'100</u> | <u>5'000</u> | <u>16'200</u> |

C Differenz: Total A abzüglich Total B

| <u>Nachdeklaration in der Berichtigungsabrechnung</u> | <u>Steuerbare und optierte Umsätze (Normalsatz 7,7 %)</u> | <u>Von der Steuer ausgenommene Leistungen (Ziffer 230)</u> | <u>Total vereinbarte Entgelte (Ziffer 200)</u> | <u>Nicht-Entgelte gem. Art. 18 Abs. 2</u> | |
|---|---|--|--|---|------------------------------------|
| | | | | <u>Bst. a-c MWSTG (Ziffer 900)</u> | <u>Bst. d-l MWSTG (Ziffer 910)</u> |
| | <u>1'046</u> | <u>-520</u> | <u>526</u> | <u>0</u> | <u>300</u> |

(negativer Betrag = zu viel deklariert, positiver Betrag = zu wenig deklariert)

 Für Gemeinwesen, welche nach vereinnahmten Entgelten abrechnen, findet sich ein entsprechendes Beispiel im Anhang der MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung.

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.2.2 Umsatzsteuerabstimmung bei Gemeinwesen

Mit der Umsatzsteuerabstimmung wird überprüft, ob die gegenüber der ESTV deklarierte Umsatzsteuer mit der Buchhaltung (Umsatzsteuerkonten) übereinstimmt.

Zum besseren Verständnis nachfolgend eine beispielhafte Umsatzsteuerabstimmung einer DS Wasserversorgung:

A Umsatzsteuer gemäss Buchhaltung

| | <u>1. Quartal</u> | <u>2. Quartal</u> | <u>3. Quartal</u> | <u>4. Quartal</u> | <u>Total</u> |
|---|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|----------------|
| <u>Kto. 2202</u> | <u>35'072</u> | <u>39'209</u> | <u>33'350</u> | <u>27'327</u> | <u>134'958</u> |
| <u>Umsatzsteuer MWST</u> <u>Wasserversorgung</u> | | | | | |
| = Total A: <u>Umsatzsteuer MWST</u> <u>gemäss</u> <u>Buchhaltung</u> | <u>35'072</u> | <u>39'209</u> | <u>33'350</u> | <u>27'327</u> | <u>134'958</u> |

B Umsatzsteuerdeklaration in der MWST-Abrechnung

| | <u>1. Quartal</u> | <u>2. Quartal</u> | <u>3. Quartal</u> | <u>4. Quartal</u> | <u>Total</u> |
|--|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|----------------|
| <u>Deklarierte</u> <u>Umsatzsteuer Ziffer</u> <u>302 (Leistungen zum</u> <u>NS)</u> | <u>1'882</u> | <u>876</u> | <u>0</u> | <u>62</u> | <u>2'820</u> |
| <u>+ Deklarierte</u> <u>Umsatzsteuer Ziffer</u> <u>312 (Leistungen zum</u> <u>RS)</u> | <u>33'258</u> | <u>38'254</u> | <u>33'350</u> | <u>25'687</u> | <u>130'549</u> |
| <u>Total B: deklarierte</u> <u>Umsatzsteuer MWST</u> | <u>35'140</u> | <u>39'130</u> | <u>33'350</u> | <u>25'749</u> | <u>133'369</u> |

C Differenzen: Total A abzüglich Total B

| | <u>1. Quartal</u> | <u>2. Quartal</u> | <u>3. Quartal</u> | <u>4. Quartal</u> | <u>Nachdeklaration in</u> <u>der Berichtigungs-</u> <u>abrechnung</u> |
|--|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---|
| <u>Differenz</u> <u>Umsatzsteuer MWST</u> | <u>-68</u> | <u>79</u> | <u>0</u> | <u>1'578</u> | <u>1'589</u> |

(negativer Betrag = zu viel deklariert, positiver Betrag = zu wenig deklariert)

Die festgestellten Differenzen sind innerhalb der Finalisierungsfrist (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) mittels Berichtigungsabrechnung der ESTV zu melden.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.2.3 Vorsteuerabstimmung bei Gemeinwesen

Eine Vorsteuerabstimmung ist nur von steuerpflichtigen Personen vorzunehmen, welche die MWST nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen.

Mit der Vorsteuerabstimmung wird überprüft, ob die gegenüber der ESTV deklarierten Vorsteuern mit der Buchhaltung (Vorsteuerkonten) übereinstimmen.

Bei der Erstellung einer Vorsteuerabstimmung sind speziell die folgenden Geschäftsfälle zu beachten (Art. 128 Abs. 3 MWSTV):

- Wurde die Vorsteuer der deklarierten Bezugsteuer berücksichtigt?
- Wurden Vorsteuerkorrekturen und -kürzungen berücksichtigt und existieren Aufzeichnungen über die Berechnung?

Zum besseren Verständnis nachfolgend eine beispielhafte Vorsteuerabstimmung einer DS mit Spezialfinanzierung, welche die Vorsteuerkürzung/-korrektur mittels der annäherungsweise Methode berechnet:

A Vorsteuern gemäss Buchhaltung

| | <u>1. Quartal</u> | <u>2. Quartal</u> | <u>3. Quartal</u> | <u>4. Quartal</u> | <u>Total</u> |
|--|---------------------|----------------------|----------------------|---------------------|----------------------|
| <u>Kto. 1170 Vost Mat.+DL</u> | <u>5'600</u> | <u>3'200</u> | <u>4'500</u> | <u>6'500</u> | <u>19'800</u> |
| <u>+ Kto. 1171 Vost Inv. + BA</u> | <u>0</u> | <u>54'650</u> | <u>11'800</u> | <u>0</u> | <u>66'450</u> |
| <u>= Total A: Vorsteuern gemäss Buchhaltung</u> | <u>5'600</u> | <u>57'850</u> | <u>16'300</u> | <u>6'500</u> | <u>86'250</u> |

B Vorsteuerdeklaration in den MWST-Abrechnungen

| | <u>1. Quartal</u> | <u>2. Quartal</u> | <u>3. Quartal</u> | <u>4. Quartal</u> | <u>Total</u> |
|---|---------------------|----------------------|----------------------|---------------------|----------------------|
| <u>Deklarierte Vorsteuern (Ziffer 400)</u> | <u>5'600</u> | <u>3'100</u> | <u>4'500</u> | <u>6'500</u> | <u>19'700</u> |
| <u>+ Deklarierte Vorsteuern (Ziffer 405)</u> | <u>0</u> | <u>54'600</u> | <u>12'100</u> | <u>0</u> | <u>66'700</u> |
| <u>Total B: deklarierte Vorsteuern</u> | <u>5'600</u> | <u>57'700</u> | <u>16'600</u> | <u>6'500</u> | <u>86'400</u> |

C Differenzen: Total A abzüglich Total B

| | <u>1. Quartal</u> | <u>2. Quartal</u> | <u>3. Quartal</u> | <u>4. Quartal</u> | <u>Nachdeklaration in der Jahresabstimmung</u> |
|-------------------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--|
| <u>Vorsteuer (Ziffer 400)</u> | <u>0</u> | <u>100</u> | <u>0</u> | <u>0</u> | <u>100</u> |
| <u>Vorsteuer (Ziffer 405)</u> | <u>0</u> | <u>50</u> | <u>-300</u> | <u>0</u> | <u>-250</u> |

(negativer Betrag = zu viel deklariert, positiver Betrag = zu wenig deklariert)

Die festgestellten Differenzen sind innerhalb der Finalisierungsfrist (Art. 72 Abs. 1 MWSTG) mittels Berichtigungsabrechnung der ESTV zu melden.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

F Vorsteuerabzug, Vorsteuerkorrektur, Vorsteuerkürzung und Nutzungsänderungen

F.1 Grundsätzliches

Grundsätzlich berechnen DS mit und ohne Spezialfinanzierung ihr Vorsteuerabzugsrecht gleich wie die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts (gemäss [Art. 12 Abs. 1 MWSTG](#) i. V. m. [Art. 12 Abs. 2 MWSTV](#)) und Nicht-Gemeinwesen. Somit sind auch für sie die allgemeinen Grundsätze betreffend Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) massgebend. Ebenfalls anwendbar sind für sie die Ausführungen zum Thema Vorsteuerkürzung gemäss [MWST-Info](#)

[Subventionen und Spenden](#) sowie die Ausführungen zu den Themen Einlageentsteuerung und Eigenverbrauch gemäss der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#).

Bei DS existieren jedoch Mittelflüsse, welche bezüglich ihrer mehrwertsteuerrechtlichen Handhabung in den oben erwähnten Publikationen nicht speziell erläutert werden. Die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung dieser Mittelflüsse sowie von bei DS typischerweise anfallenden Mittelflüssen wird unter der [Ziffer F.2](#) aufgezeigt.

Wie ein mögliches Vorgehen zur Berechnung des Vorsteuerabzugs für DS anhand des Umsatzschlüssel aussehen kann, wird detailliert unter der [Ziffer F.3](#) beschrieben. Den DS steht es gestützt auf die [Artikel 67 und 68 MWSTV](#) jedoch frei, die Berechnung des Vorsteuerabzugs auch anhand einer anderen Methode vorzunehmen, solange das Ergebnis sachgerecht ist. Die Anwendungsdauer für die gewählte Methode beträgt mindestens 10 Jahre. Ungeachtet der gewählten Berechnungsmethode ist zudem zu beachten, dass DS mit verschiedenen Tätigkeitsbereichen die Berechnung des Vorsteuerabzugs grundsätzlich pro Tätigkeitsbereich vorzunehmen haben. Ein Beispiel hierzu findet sich in der [Ziffer I.4](#).

F.1.1 Vorsteuerabzug

Das Vorsteuerabzugsrecht nach [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) richtet sich auch an Gemeinwesen.

F.1.1.1 Vorsteuerabzug i. Z. m. nicht steuerpflichtigen DS

Auf Anlagen (Maschinen, Geräte, EDV-Anlagen, Mobiliar usw.), die durch nicht steuerpflichtige DS angeschafft werden, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies gilt selbst dann, wenn die Anlagen teilweise durch steuerpflichtige DS eingesetzt werden.

F.1.1.2 Vorsteuerabzug auf Bauwerken, wenn mehrere DS betroffen sind

Werden die Aufwendungen (z. B. im Rahmen einer Strassensanierung, bei welcher gleichzeitig Wasser- und Abwasserleitungen verlegt werden) den tatsächlichen Kosten entsprechend (Kostenaufteilung erfolgt durch das zuständige Ingenieurbüro oder das Bauamt) auf die einzelnen betroffenen DS (Strassen [Strassenbau] / Wasserversorgung [Wasserleitungen] / Abwasserbeseitigung [Abwasserleitung]) aufgeteilt, dürfen die steuerpflichtigen DS im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit anteilmässig den Vorsteuerabzug vornehmen. Die diesen DS zugeordneten effektiven Kosten müssen in der IR bzw. ER der einzelnen DS verbucht werden.

F.1.2 Vorsteuerkürzung

Erhält eine steuerpflichtige DS Beiträge gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a–c MWSTG](#) ([☞ Ziff. C.3](#)), hat sie ihren Vorsteuerabzug gemäss [Artikel 33 Absatz 2 MWSTG](#) verhältnismässig zu kürzen.

 Detaillierte Informationen zum Thema Vorsteuerkürzung finden sich in der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#).

F.1.3 Vorsteuerauschluss

Verwendet eine steuerpflichtige DS Gegenstände und Dienstleistungen ausschliesslich für gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommene Zwecke, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)), sofern nicht für deren Versteuerung nach [Artikel 22 MWSTG](#) optiert wird.

Ebenfalls kein Anrecht auf Vorsteuerabzug besteht auf Einnahmen aus hoheitlichen Tätigkeiten ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)), welche gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#) nicht unternehmerisch sind und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen ([Art. 28 Abs. 1 MWSTG e contrario](#)).

F.1.4 Vorsteuerkorrektur aufgrund gemischter Verwendung

Verwendet eine steuerpflichtige DS Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit oder innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind ([Ziff. F.1.3](#)), so hat sie ihren Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren ([Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)).

Der Prozentsatz, zu welchem die angefallene Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann, wird pro Steuerperiode (in aller Regel pro Kalenderjahr) und bei DS mit verschiedenen Tätigkeitsbereichen pro Tätigkeitsbereich berechnet.

F.1.5 Nutzungsänderungen

Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich ein (Einlageentsteuerung; [Art. 32 MWSTG](#)) oder fallen nachträglich weg (Eigenverbrauch; [Art. 31 MWSTG](#)), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Nutzungsänderung eingetreten ist.

Aufgrund dessen, dass es bei DS, welche auch Einnahmen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen und/oder hoheitlicher Tätigkeit erzielen, oft zu partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen kommt, kann es für diese empfehlenswert sein, die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur anzuwenden. Dabei ist eine partielle Nutzungsänderung erst steuerlich relevant, wenn sich der Verwendungszweck der Gegenstände oder Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr um mehr als 20 Prozentpunkte (= Toleranzgrenze) ändert. Vorsteuerkorrekturen werden innerhalb dieser Toleranzgrenze weder zu Lasten (Eigenverbrauch) noch zu Gunsten (Einlageentsteuerung) der steuerpflichtigen Person vorgenommen.

 Detaillierte Ausführungen zum Thema annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen Nutzungsänderungen sowie weitere allgemeine Informationen zum Thema Nutzungsänderung finden sich in der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#).

F.2 Spezielle Mittelflüsse bei DS

Nachfolgend finden sich Erläuterungen, wie Einnahmen, die von DS regelmässig erzielt werden, bei der Berechnung des Vorsteuerabzugsrechts zu berücksichtigen sind.

F.2.1 Nicht-Entgelte, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen

Gemäss [Ziffer F.1.2](#) hat eine DS eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen, wenn diese Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a–c MWSTG](#) von einem anderen Gemeinwesen (z. B. von Bund oder Kanton) bzw. einer Institution wie beispielsweise der Loterie Romande oder Swisslos erhält (vgl. [MWST-Info 05 Subventionen und Spenden](#)).

F.2.2 Nicht-Entgelte, welche zu keiner Vorsteuerkürzung führen

Einnahmen aus Nicht-Entgelten gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d–l MWSTG](#) führen gemäss [Artikel 33 Absatz 1 MWSTG](#) zu keiner Vorsteuerkürzung. Bei Gemeinwesen fallen darunter beispielsweise:

- vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG](#);
- Spenden bzw. Beiträge von Nichtgemeinwesen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG](#), welche ohne konkrete Gegenleistung gewährt werden;
- Beiträge bzw. Defizitdeckungen innerhalb eines Gemeinwesens ([☞ Ziff. C.3.4](#); Abgrenzung Subvention / Leistungsverhältnis [☞ Ziff. C.3.1.2](#)).

F.2.3 Tätigkeiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen bzw. zu einer Vorsteuerkorrektur führen

F.2.3.1 Vorsteuerausschluss

Vorsteuern, die ausschliesslich

- unternehmerischen Tätigkeiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (z. B. von der Steuer ausgenommene Leistungen); oder
- nicht-unternehmerischen Tätigkeiten (z. B. hoheitliche Tätigkeiten) zugeordnet werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug ([☞ Ziff. F.1.3](#)).

F.2.3.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Gemäss [Artikel 29 Absatz 1 MWSTG](#) besteht auf Leistungen, die gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind ([☞ Ziff. C.4](#)) und für welche nicht gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) optiert wurde bzw. nicht optiert werden kann, kein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

Sofern es sich bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen um Nebentätigkeiten handelt, können für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur die Pauschalen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) angewendet werden. Für DS relevant ist dabei insbesondere die Pauschale i. Z. m. der Gewährung von Krediten, Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (Interner und externer Zinsertrag [Konto 440X]).

F.2.3.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) führen gemäss [Artikel 33 Absatz 1 MWSTG](#) zu keiner Vorsteuerkürzung. Jedoch besteht auf diesen Einnahmen aufgrund ihrer nicht-unternehmerischen Natur ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) e contrario kein Recht auf Vorsteuerabzug. Entsprechend

führen auch diese bei gemischter Verwendung zu einer Vorsteuerkorrektur ([☞ Ziff. F.1.4](#)) bzw. können zu einer Nutzungsänderung ([☞ Ziff. F.1.5](#)) führen.

Bei Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche direkt einer Investition zugeordnet werden können (objektbezogen), sind die auf dieser Investition angefallenen Vorsteuern direkt zu korrigieren. Dies ist beispielsweise bei hoheitlichen Erschliessungsgebühren der Fall, mit welchen die Erschliessungskosten finanziert werden (typischerweise werden sowohl die Erschliessungsgebühren als auch die Erschliessungskosten in der IR gebucht).

Demgegenüber können nicht objektbezogene hoheitliche Einnahmen bei Gemeinwesen aufgrund folgender Tätigkeiten vorkommen:

- Ausstellen von Bussen;
- Erteilung von Konzessionen und Bewilligungen;
- Führen öffentlicher Register.

F.2.4 Ertragspositionen und Mittelflüsse, welche für die Berechnung des Vorsteuerabzugs unbeachtlich sind

In der Jahresrechnung von DS werden diverse Erträge aus internen Buchungen und Mittelflüsse aufgelistet, welche für die Berechnung des Vorsteuerabzugsrechts *unbeachtlich* sind. Namentlich sind dies:

- als Ertrag verbuchte Lohnrückerstattungen;
- Auflösung passivierter Investitionsbeiträge (Konto 466X);
- Entnahmen aus dem Eigenkapital (Konto 489X);
- Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen im EK (Konto 451X);
- Abschluss Spezialfinanzierung und Fonds im EK (Aufwandüberschuss; Konto 9011).

F.3 Ermittlung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur bei DS

Nachfolgend wird das Vorgehen ([☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)) bei der Ermittlung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur bei DS mit und ohne Spezialfinanzierung mittels Anwendung des Umsatzschlüssels erläutert.

Zur Unterstützung stellt die ESTV auf ihrer Website ein Excel-Formular zur Verfügung, mit dessen Hilfe die Berechnung vereinfacht vorgenommen werden kann. Im [Kapitel I](#) finden sich dazu weitere Informationen sowie Beispiele. Es steht den DS frei, die Berechnung mithilfe dieses Formulars oder mittels der nachfolgenden Ausführungen anhand eigener Berechnungen vorzunehmen.

F.3.1 Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen

Vereinnahmt das Gemeinwesen Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a–c MWSTG](#) von anderen Gemeinwesen für bestimmte Objekte oder Tätigkeitsbereiche, werden diese mehrwertsteuerrechtlich diesen zugewiesen, weshalb auch nur die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesem Objekt bzw. Tätigkeitsbereich zu kürzen ist ([☞ Ziff. F.1.2; Art. 75 Abs. 2 MWSTV](#)). I. d. R. handelt es sich bei in der IR verbuchten Beiträgen von anderen Gemeinwesen um solche objektbezogenen Subventionen.

Der Schlüssel für die Kürzung der Vorsteuer berechnet sich in dem man die erhaltenen objektbezogenen Subventionen zu den Objektkosten (inkl. MWST) ins Verhältnis setzt ([☞ MWST-Info Subventionen und Spenden, Ziff. F.3.2](#)).

Beispiel

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|------------|---------|
| Subventionen (objektbezogen) | 20'000.00 | 9.29% |
| Objektkosten (inkl. MWST) | 215'400.00 | 100.00% |
| Angefallene Vorsteuern (objektbezogen) | 15'400.00 | 100.00% |
| Vorsteuerkürzung objektbezogen | 1'429.90 | 9.29% |

Im Beispiel ergibt sich somit eine Vorsteuerkürzung in der Höhe von CHF 1'429.90.

Bei mehrjährigen Projekten ist nach Projektabschluss eine Schlussabrechnung mit sämtlichen für das Projekt angefallenen Kosten und Vorsteuern sowie erhaltenen Subventionen zu erstellen. Allfällige Vorsteuerdifferenzen sind im Anschluss mittels Korrekturabrechnung (Zeitpunkt: Erhalt letzte Subventionszahlung) zu korrigieren. Entsprechend kann es vorkommen, dass im Zeitpunkt der Deklaration der Vorsteuerkürzung mehr Vorsteuern zu kürzen sind, als im fraglichen Quartal oder Jahr angefallen sind (Vorsteuerkürzung grösser als deklarierte Vorsteuern).

Im Sinne einer Vereinfachung besteht auch die Möglichkeit, die MWST auf der objektbezogenen Subvention zum Normalsatz (7,7 % von 107,7 %) zu berechnen («stille Versteuerung»); [☞ MWST-Info Subventionen und Spenden](#)).

Beispiel

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--------------------------------|------------|---------|
| Subvention (objektbezogen) | 20'000 | 107.7% |
| Vorsteuerkürzung objektbezogen | 1'430 | 7.7% |

Sofern die Kosten der Investition vollständig mit Mehrwertsteuer zum Normalsatz belastet sind, ist das Ergebnis beider Berechnungen identisch. Bei der «stillen Versteuerung» handelt es sich nicht um eine Versteuerung der Subvention, sondern um eine vereinfachte Berechnung der Vorsteuerkürzung. Wird diese Vereinfachung nicht stetig angewendet, haben die DS die sich daraus ergebenden Konsequenzen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) zu beachten.

Die erhaltene Subvention ist in der MWST-Abrechnung daher auch bei der vereinfachten Berechnung («stille Versteuerung») unter der Ziffer 900 und die Vorsteuerkürzung unter der Ziffer 420 zu deklarieren.

Sind für das fragliche Objekt keine Vorsteuern angefallen oder besteht auf diesem Tätigkeitsbereich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug und sind demnach gar keine Vorsteuern geltend gemacht worden, ist entsprechend auch keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen ([☞ MWST-Info Subventionen und Spenden, Ziff. F.3.1](#) sowie [Art. 75 Abs. 1 MWSTV](#)).

F.3.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund objektbezogener Einnahmen im nicht unternehmerischen Bereich

Können Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit direkt einer getätigten Investition zugeordnet werden (dies ist beispielsweise bei Erschliessungskosten der Fall), sind die auf dieser Investition angefallenen Vorsteuern in einem nächsten Schritt verhältnismässig zu korrigieren.

Die Berechnung dieser Vorsteuerkorrektur kann dabei analog der Vorsteuerkürzung bei objektbezogenen Subventionen erfolgen. Entsprechend gelten auch hier die Ausführungen betreffend mehrjährige Projekte bei der Schlüsselberechnung ([Ziff. F.3.1](#)).

Beispiel

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|------------|---------|
| Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (objektbezogen) | 7'000.00 | 1.30% |
| Objektkosten (inkl. MWST) | 538'500.00 | 100.00% |
| Angefallene Vorsteuern (objektbezogen) | 38'500.00 | 100.00% |
| Vorsteuerkorrektur objektbezogen | 500.45 | 1.30% |

Im Beispiel ergibt sich somit eine Vorsteuerkorrektur in der Höhe von CHF 500.45.

Die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit sind in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 910 und die Vorsteuerkorrektur unter der Ziffer 415 zu deklarieren.

F.3.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen und von Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (pauschale Vorsteuerkorrektur)

Weiter ist zu prüfen, ob aufgrund der erzielten Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren eine pauschale Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur vorzunehmen ist. Diese ist vorzunehmen, wenn mit solchen Einnahmen **mehr als 10'000 Franken pro Jahr und mehr als 5 % des Gesamtumsatzes** erzielt wurden. Als Gesamtumsatz gilt der Betrag, welcher unter der Ziffer 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren ist. Nicht zum Gesamtumsatz hinzuzurechnen sind somit Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#) wie beispielsweise Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, Subventionen und Dividenden (zu deklarieren unter den Ziffern 900 und 910).

Die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur beträgt sodann pauschal 0,02 % dieser Einnahmen ([Art. 66 Bst. d MWSTV](#)).

Beispiel

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|------------|---------|
| Zinsertrag (interner und externer; Konto 440X) | 20'000.00 | 6.67% |
| Gesamtumsatz (Ziffer 200) | 300'000.00 | 100.00% |

Im Beispiel ergibt sich eine vorzunehmende Vorsteuerkorrektur in der Höhe von CHF 4 (CHF 20'000 x 0,02 %).

Werden Einnahmen unterhalb der erwähnten Minimalwerte erzielt, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen ([MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)).

F.3.4 Vorsteuerkürzung aufgrund anderer Subventionen

Vereinnahmt das Gemeinwesen Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a-c MWSTG](#) von anderen Gemeinwesen, welche *keinem* bestimmten Objekt oder Tätigkeitsbereich zugeordnet werden können (i. d. R. handelt es sich bei den in der ER verbuchten Beiträgen von anderen Gemeinwesen um solche nicht objektbezogenen Subventionen), sind die gesamten abzugsberechtigten Vorsteuern (auf Aufwendungen und Investitionen) im Verhältnis der Subventionen zur hier massgebenden Bemessungsgrundlage zu kürzen ([Ziff. F.1.2](#)). Als hier massgebende Bemessungsgrundlage gilt der Gesamtumsatz (exkl. MWST), abzüglich der von der Steuer ausgenommenen Zinseinnahmen/Einnahmen aus Wertpapierhandel ([Ziff. F.3.3](#)), zuzüglich der nicht objektbezogenen Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, zuzüglich nicht objektbezogener Spenden und zuzüglich den ins Verhältnis zu setzenden nicht objektbezogenen Subventionen.

Beispiel

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------|---------|
| Gesamtumsatz (Ziffer 200) | 360'000.00 | 97.30% |
| Zinseinnahmen / Einnahmen aus Handel mit Wertpapieren | / 5'000.00 | 1.35% |
| Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen | + 0.00 | 0.00% |
| Spenden nicht objektbezogen | + 0.00 | 0.00% |
| Subventionen nicht objektbezogen | + 15'000.00 | 4.10% |
| Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkürzung | = 370'000.00 | 100.00% |

Im Beispiel ergibt sich somit eine Kürzung in der Höhe von 4,1 % der bis hierhin verbleibenden Vorsteuern.

Im Sinne einer Vereinfachung besteht auch die Möglichkeit, die MWST auf der nicht objektbezogenen Subvention zum Normalsatz (7,7 % von 107,7 %) zu berechnen («stille Besteuerung»); [Ziff. F.3.1](#)).

F.3.5 Vorsteuerkorrektur aufgrund von der Steuer ausgenommener Leistungen und Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

Wurden die verbleibenden Vorsteuern auch mit Einnahmen finanziert, welche gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit [[Ziff. C.2](#)] oder stammen sie aus Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind [[Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#); [Ziff. C.4](#)]), sind diese aufgrund gemischter Verwendung verhältnismässig zu korrigieren ([Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)).

Erzielt eine DS Einnahmen aus verschiedenen Tätigkeitsbereichen, ist die Vorsteuerkorrektur grundsätzlich pro Tätigkeitsbereich zu berechnen. Für Tätigkeitsbereiche, welche

- zu 100 % steuerbare Umsätze erzielen, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen;
- zu 100 % Umsätze erzielen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, sind die Vorsteuern vollständig zu korrigieren;
- sowohl steuerbare als auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze erzielen (gemischte Verwendung), ist eine verhältnismässige Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

Die Berechnung der verhältnismässigen Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung erfolgt, indem der von der Steuer ausgenommene Umsatz zuzüglich den nicht objektbezogenen Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ins Verhältnis zur hier

massgebenden Bemessungsgrundlage gesetzt wird. Als massgebende Bemessungsgrundlage gilt der steuerbare und optierte Umsatz zuzüglich der ins Verhältnis zu setzenden Summe.

Beispiel

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------|---------|
| Steuerbarer und optierter Umsatz | 200'000.00 | 80.00% |
| Ausgenommener Umsatz (ohne Zinseinnahmen/Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren) + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen | + 50'000.00 | 20.00% |
| Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur | = 250'000.00 | 100.00% |

Im Beispiel ergibt sich somit eine Korrektur in der Höhe von 20 % der bis hierhin verbleibenden Vorsteuern.

F.3.6: Nutzungsänderung

Abschliessend wird überprüft, ob eine Vorsteuerkorrektur infolge Nutzungsänderung vorgenommen werden muss.

Wie bereits erläutert, kann es für DS sehr aufwendig sein, die Nutzungsänderung mittels der effektiven Ermittlung vorzunehmen. Daher kann es empfehlenswert sein, die Berechnung mittels der annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen Nutzungsänderungen ([☞ Ziff. F.1.5](#)) vorzunehmen.

Wie diese Berechnung vorgenommen werden kann, wird im [Kapitel I](#) anhand eines Beispiels erläutert. Weitere Informationen finden sich in der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#).

F.4 Ermittlung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur bei den übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts

Die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#) berechnen ihren Vorsteuerabzug ebenfalls nach den allgemeinen Regeln.

[☞](#) Detaillierte Informationen finden sich in den [MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) und [Subventionen und Spenden](#).

G Abrechnungsmethoden

G.1 Effektive Abrechnungsmethode

Auch die Steuersubjekte der Gemeinwesen rechnen die Mehrwertsteuer gemäss Artikel 36 MWSTG standardmässig nach der effektiven Abrechnungsmethode ab.

[☞](#) Detaillierte Informationen zur effektiven Abrechnungsmethode finden sich in der MWST-Info Abrechnung und Steuerentrichtung.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

G.2 Pauschalsteuersatzmethode

Gemeinwesen und verwandte Einrichtungen, namentlich private Spitäler und Schulen oder konzessionierte Transportunternehmungen, sowie Vereine und Stiftungen können unter bestimmten Voraussetzungen nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen (Art. 37 Abs. 5 MWSTG i. V. m. Art. 97 Abs. 1 MWSTV).

Pauschalsteuersätze (PSS) sind Branchensätze, welche die Abrechnung mit der ESTV wesentlich vereinfachen, weil die Vorsteuern nicht ermittelt werden müssen. Die geschuldete Steuer wird bei Anwendung dieser Methode mittels Multiplikation des Umsatzes (inkl. MWST) mit dem entsprechenden von der ESTV bewilligten PSS berechnet. Die Anzahl der anwendbaren PSS ist nicht beschränkt. Die steuerpflichtige Person hat jede ihrer Tätigkeiten zum jeweils gültigen PSS abzurechnen.

Die Bezugsteuer (☞ Ziff. C.7) ist zum gesetzlichen Satz zu entrichten.

 Bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode kann nicht für die Versteuerung der gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 1–24, 27 und 29–30 MWSTG von der Steuer ausgenommenen Leistungen optiert werden. Nur die gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28^{bis} MWSTG von der Steuer ausgenommen Leistungen können freiwillig versteuert werden (Art. 97 Abs. 3 MWSTV).

Gemeinwesen, welche nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen, können keine Einlageentsteuerung vornehmen und müssen keinen Eigenverbrauch abrechnen. Da keine Vorsteuern in Abzug gebracht werden können, müssen diese weder korrigiert (aufgrund von der Steuer ausgenommener Leistungen und Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit), noch gekürzt (aufgrund des Erhalts von Subventionen) werden.

Steuerpflichtige Personen, welche die PSS-Methode anwenden wollen, müssen dies der ESTV schriftlich melden.

 Für die Vorgehensweise bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode wird auf die [MWST-Info Pauschalsteuersätze](#) verwiesen.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H Anhang 1: Beispiele von typischen Tätigkeiten von Gemeinwesen

H.1 Abfallbewirtschaftung

H.1.1 Entsorgungsleistung / Abfallbeseitigung

~~Tätigkeiten auf dem Gebiet der Entsorgung sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV).~~

-

~~Entsorgungsleistungen sind Dienstleistungen und gelten als am Ort erbracht, an dem der Empfänger der Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Somit ist die Entsorgung von Gegenständen durch eine steuerpflichtige Person mit Sitz im Inland nicht steuerbar, wenn der Empfänger der Dienstleistungen den Sitz im Ausland hat.~~

-

~~Wird ein Gegenstand durch eine nicht im MWST-Register eingetragene Person mit Sitz im Ausland entsorgt, handelt es sich demzufolge beim inländischen Auftraggeber um einen Dienstleistungsbezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland, welcher der Bezugsteuer unterliegt (Art. 45 MWSTG).~~

~~Die Abfallbeseitigung (z. B. als Grundgebühr, Gebühr für Separatsammlungen, Kehrichtsackgebühren in Rechnung gestellt) ist zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV). Ebenfalls zum Normalsatz zu versteuern sind die Gebühren der Kadaversammelstellen.~~

Leistungen von Gemeinwesen auf dem Gebiet der Entsorgung sind unternehmerisch (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV) und gelten als an dem Ort erbracht, an dem der Empfänger dieser Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG). Die Entschädigungen für die Abfallbeseitigung (Grundgebühren, Kehrichtsackgebühren, Gebühren für Separatsammlungen und Gebühren der Kadaversammelstellen) sind somit als Entsorgungsleistungen zum Normalsatz steuerbar.

Beim Bezug solcher Entsorgungsdienstleistungen von einem ausländischen Leistungserbringer kann die Bezugsteuerpflicht beim inländischen Gemeinwesen ausgelöst werden (☞ Ziff. C.7).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.1.2 Kehrichtabfuhr / Kehrichtsäcke

~~Leistungen auf dem Gebiete der Entsorgung sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV). Im Zusammenhang mit der Überwälzung von Kehrichtgebühren (Entgelt für zum Normalsatz steuerbare Entsorgungsleistungen) sind verschiedene Konstellationen möglich. Im folgenden Abschnitt werden zwei mögliche Formen umschrieben.~~

Beispiel 1

Der Sackhersteller liefert gemäss Vertrag mit der Gemeinde X Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) direkt an die Verkaufsstellen und erstellt eine Gutschrift an die Gemeinde für die vereinnahmten Abfallgebühren.

Der Hersteller muss diese Umsätze inklusive Abfallgebühr zum Normalsatz versteuern.

Die Gutschrift an die Gemeinde X (Entsorger) in der Höhe der Abfallgebühren muss er – sofern die Gemeinde im MWST-Register eingetragen ist – mit Ausweis der MWST zum

Normalsatz erstellen (unter Angabe der MWST-Nr. der Gemeinde X) und kann hierauf den Vorsteuerabzug vornehmen. Bei der Gemeinde X sind diese Umsätze zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel 2

Der Sackhersteller liefert gemäss Vertrag Kehrriechtsäcke an die Gemeinde X und stellt sie an die DS Abfallbeseitigung der Gemeinde X ohne Abfallgebühren in Rechnung.

Die DS Abfallbeseitigung der Gemeinde X verkauft die Kehrriechtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verkaufsstellen mit einem Rabatt. Die DS Abfallbeseitigung versteuert diese Umsätze – sofern sie im MWST-Register eingetragen ist – zum Normalsatz. Die Verkaufsstellen verkaufen die Kehrriechtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verbraucher und versteuern diese Umsätze (inkl. Abfallgebühren) – sofern sie im MWST-Register eingetragen sind – zum Normalsatz.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.1.3 Deponien

~~Die~~ Bei der Überlassung eines Grundstückes zur entgeltlichen Auffüllung mit sauberem Aushub oder mit Abfällen (z. B. Klärschlamm oder Bauabfälle) ~~stellt die Gewährung~~ handelt es sich um die Einräumung eines Rechts und somit um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (Art. 3 Bst. e MWSTG) ~~dar, die steuerbar ist.~~ Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache). ~~Wird das Recht indes~~ Handelt es sich um ein im Grundbuch eingetragenes (dingliches Recht gesichert), so ist die Gewährung dieses Rechts gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit).

Die entgeltliche Entgegennahme und Deponierung des von Dritten angelieferten Materials in einer Deponie stellt eine steuerbare Entsorgungsleistung dar (~~☞ Ziff. H.1.1~~). ~~Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).~~

Die entgeltliche Überlassung eines (i. d. R. unbebauten) Grundstückes zur zeitweiligen Deponie – das Grundstück muss in seinem ursprünglichen Zustand zurückgegeben werden – stellt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Grundstückes (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit) dar.

Von Gemeinwesen erhobene und durch Deponiebetreiber aufgrund einer gesetzlichen Grundlage (z. B. Kantonsgesetz oder Gemeindereglement) geschuldete öffentlich-rechtliche Abgaben im Zusammenhang mit der Ablagerung von Abfällen auf Deponien sowie unverschmutztem Aushub- und Ausbruchmaterial, unterliegen als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG). Fakturieren die Deponiebetreiber diese Abgabe getrennt oder zusammen mit ihrer Entsorgungsleistung an ihre Kunden weiter, unterliegt diese als Kostenbestandteil (Art. 24 Abs. 1 MWSTG) der Entsorgungsleistung der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.1.4 Bewilligungen und Konzessionen zum Betrieb einer Deponie

Das Erteilen der notwendigen Bewilligungen (Konzessionen) seitens des Gemeinwesens zum Führen einer Deponie und dem Ablagern von Abfällen ist eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.1.5 Umtriebsgebühr bei Sondermüll

Im normalen Kehricht findet der Entsorger oft auch Sondermüll, welcher über Separatsammlungen zu entsorgen wäre. Wird dieser Sondermüll vom Abfallentsorger entdeckt und entsorgt, wird i. d. R. für die Deckung der dadurch entstandenen Umtriebe neben der Entsorgungsgebühr (☞ Ziff. H. 1.1) eine zusätzliche pauschale Gebühr erhoben. Bei dieser zusätzlichen Gebühr handelt es sich um Schadenersatz, der nicht zu versteuern ist ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)).

Beinhaltet die Umtriebsgebühr ~~jedoch~~ auch die Entsorgungsgebühr, wird so muss der zu versteuernde Umsatz (Entsorgungsleistung) geschätzt oder mit entsprechenden Aufzeichnungen dokumentiert werden. ~~Wird~~ Ist dies nicht möglich bzw. wird die Steuer auf den gesamten Umtriebsgebühren ausgewiesen, ~~dann~~ ist diese Steuer auch zu entrichten geschuldet ([Art. 27 MWSTG](#)).

Sinngemäss ist bei Abfall vorzugehen, welcher unerlaubt deponiert wurde.

Bussen, welche von einem Gemeinwesen zusätzlich zur Umtriebsgebühr und zur Entsorgungsleistung ausgestellt werden, gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.1.6 Vorgezogene Entsorgungsgebühren

Bei der VEG (vorgezogene Entsorgungsgebühr) handelt es sich um eine Gebühr für die Finanzierung der Abfälle durch Private oder öffentlich-rechtliche Körperschaften (Art. 32a^{bis} Umweltschutzgesetz [USG; SR 814.01]). Eine VEG ist u. a. für Batterien und für Glasflaschen vorgesehen.

Gemäss Artikel 14 Ziffer 16 MWSTV gelten Tätigkeiten von Gemeinwesen, die durch vorgezogene Entsorgungsgebühren gestützt auf Artikel 32a^{bis} USG finanziert werden, als unternehmerisch.

Die den Gemeinden

- im Auftrag der Inobat von der ATAG Wirtschaftsorganisation AG ausgerichteten Entschädigungen für die Batterieentsorgung; und
- von der Vetroswiss ausgerichteten Entschädigungen für das Sammeln von Glas unterliegen daher bei den leistungserbringenden Gemeinden der Steuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.1.7 VASA-Gebühr

Bei der VASA-Gebühr handelt es sich um eine vom Bundesamt für Umwelt erhobene öffentlich-rechtliche Abgabe für die Ablagerung von Abfällen im Inland und der Ausfuhr von Abfällen zur Ablagerung im Ausland. Schuldner dieser Gebühr sind die Deponiebetreiber im Inland.

Fakturiert ein Deponiebetreiber die ihm vom Bundesamt für Umwelt in Rechnung gestellte VASA-Gebühr an seine Endkunden im Inland weiter, unterliegt diese – als Kostenbestandteil der Entsorgungsleistung – der Steuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2 Wasser- und Abwasserwirtschaft

H.2.1 Abwasserbeseitigung (inkl. Anschlussgebühren)

~~Die Abwasserbeseitigung (einmalige Anschlussgebühr und wiederkehrende Gebühren) ist zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV).~~

-

~~Bezüglich Behandlung von Einlagen in kantonale Abwasserfonds gemäss Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe d MWSTG und Artikel 48 MWSTV ist mit der ESTV Kontakt aufzunehmen (☞ Teil B, Ziff. 5.3). Diese im Entsorgungspreis enthaltenen kantonalen Abgaben sind ebenfalls zu versteuern. Die Entsteuerung wird bei den Leistungserbringern vorgenommen, welche die Abgabe an die kantonalen Fonds zu entrichten haben.~~

Bei der Abwasserbeseitigung handelt es sich um Leistungen von Gemeinwesen auf dem Gebiet der Entsorgung, welche unternehmerisch sind und der Steuer zum Normalsatz unterliegen (Art. 14 Ziff. 15 MWSTV; ☞ Ziff. H.1.1). Anschlussgebühren im Zusammenhang mit der Abwasserbeseitigung teilen als Nebenleistung der Abwasserbeseitigung deren mehrwertsteuerliches Schicksal und sind somit ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Die Abgeltung einer Nachbargemeinde für die Mitbenützung der Abwasseranlagen (~~Einkaufssumme~~ Einkauf in das Abwassernetz eines Gemeinwesens) ist zum Normalsatz ~~zu versteuern~~ steuerbar.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.2 Nutzungsgebühren (Grundwasser und Oberflächengewässer)

Die Erteilung des Rechts zur Nutzung von Grundwasser und Oberflächengewässern durch Gemeinwesen stellt eine hoheitliche Tätigkeit dar ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). ~~Die dafür erhobenen Gebühren sind nicht zu versteuern.~~ Es handelt sich hierbei vor allem um die Entnahme von Wasser mit einer Pumpe aus Seen, Flüssen, Bächen oder dem Grundwasser zur Bewässerung von Feldern oder zur Kühlung von Gebäuden und Maschinen. Dasselbe trifft zu, wenn Gemeinwesen das Recht erteilen, dem Grundwasser mit einer Wärmepumpe Wärme zu entziehen.

H.2.3 Anschlussgebühren-Lieferung von Wasser (inkl. Anschlussgebühren)

~~Anschlussgebühren (gilt z. B. auch für Nachtaxationen infolge von Umbauten, Anbauten und generellen Neuschätzungen) sind zum massgebenden Satz (Wasser in Leitungen zum reduzierten Satz; Abwasser, Elektrizität, Gas, Kabelfernsehen usw. zum Normalsatz) zu versteuern.~~

Bei der Lieferung von Wasser in Leitungen handelt es sich um eine zum reduzierten Satz steuerbare Leistung (Art. 14 Ziff. 2 MWSTV i. V. m. Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG).

Die dafür erhobenen Gebühren wie z. B. Grundgebühren, Hahntaxen, Zählermieten oder einmalige Anschlussgebühren teilen als Nebenleistung der Wasserlieferung deren mehrwertsteuerliches Schicksal und unterliegen ebenfalls der Steuer zum reduzierten Satz (Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG).

Bei der Lieferung von Wasser aus offenen (z. B. Suonen oder Bisses) oder geschlossenen Leitungen (z. B. Hydranten), handelt es sich ebenfalls um eine zum reduzierten Satz steuerbare Leistung (Art. 14 Ziff. 2 MWSTV i. V. m. Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.4 Quellennutzungsrecht

Quellen stellen Bestandteile eines Grundstücks dar. Die Überlassung eines ins Grundbuch aufgenommenen ~~der Quellennutzungsrechte~~ Quellennutzungsrechts, z. B. an die DS Wasserversorgung, ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.5 Öffentliche Brunnen

Die öffentlichen Brunnen werden durch Wasser der DS Wasserversorgung ~~gespiesen~~ gespeist. Werden diese Wasserlieferungen anderen DS der eigenen Gemeinde in Rechnung gestellt, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)). ~~In diesem Fall hat die DS Wasserversorgung eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.~~

Werden die Kosten der öffentlichen Brunnen der DS Wasserversorgung nicht vergütet, kann sie den Vorsteuerabzug vollumfänglich geltend machen, sofern die gesamten Kosten der öffentlichen Brunnen durch steuerbare Erträge (Verkauf von Wasser) ~~gedeckt sind~~ finanziert werden.

H.2.6 Dephosphatierung

Die von den Kantonen an die Gemeinden ausgerichteten Beiträge für die Dephosphatierung des Abwassers gelten als Subventionen ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)).

H.2.7 Entschädigungen (Hydrantenbeiträge / Löschbeiträge und -abgaben) der Immobilienbesitzer

~~Löschbeiträge sind nicht zu versteuern, wenn sie bei allen Immobilien erhoben werden, die im Löschschutzbereich liegen, und nicht nur bei den Liegenschaften, die an die~~

~~Wasserversorgung angeschlossen sind. Der Vorsteuerabzug auf Aufwendungen, die mit solchen Löscharbeitsträgen finanziert werden, ist nicht möglich (Art. 3 Bst. g i. V. m. Art. 28 Abs. 1 e contrario MWSTG [nicht unternehmerische Tätigkeit]).~~

Einmalig oder jährlich bei Immobilienbesitzern erhobene Löscharbeitsträge (auch Feuerschutzbeiträge) sind Gebühren für eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) und damit nicht zu versteuern, wenn sie für alle Immobilien erhoben werden, die im Löscharbeitbereich liegen, und nicht nur bei den Liegenschaften, die an die Wasserversorgung angeschlossen sind.

Dasselbe gilt auch für den Fall, dass die Hydrantenbeiträge / Löscharbeitsträge nur bei Liegenschaften erhoben werden, die *nicht* an die Wasserversorgung angeschlossen sind.

Demgegenüber sind die Hydrantenbeiträge / Löscharbeitsträge als Teil der Anschlussgebühren anzusehen und somit zum reduzierten Satz steuerbar (☞ Ziff. H.2.3), wenn diese nur bei Liegenschaften erhoben werden, die an die Wasserversorgung angeschlossen sind.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte (letzter Absatz) (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)) und **Praxispräzisierung** (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.8 Belastungen der Wasserversorgung an die DS-Feuerwehr

~~Die Löscharbeit- und Hydrantenbeiträge, welche von der DS-Wasserversorgung einmalig oder jährlich wiederkehrend der DS-Feuerwehr belastet werden, gelten als Quersubventionen innerhalb des eigenen Gemeinwesens. Der Vorsteuerabzug auf solchen Aufwendungen ist ausgeschlossen.~~

~~Um eine Vorsteuerkürzung zu vermeiden, kann die DS-Wasserversorgung die der DS-Feuerwehr belasteten Beträge freiwillig zum Normalsatz versteuern.~~

~~Handelt es sich um eine Wassergenossenschaft, die solche Beiträge von der DS-Feuerwehr erhält, liegt eine Subvention vor. Durch die freiwillige Besteuerung dieser Subvention zum Normalsatz kann eine Vorsteuerkürzung umgangen werden.~~

Bei den einmaligen oder jährlich wiederkehrenden Löscharbeit- und Hydrantenbeiträgen, welche die Wasserversorgung der Feuerwehr belastet, handelt es sich um zum Normalsatz steuerbare Leistungen (Bereit- und Zurverfügungstellung der Infrastruktur).

Sind die Voraussetzungen gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG (☞ Ziff. C.4) erfüllt, sind diese Leistungen von der Steuer ausgenommen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.9 Entschädigungen der Kantonalen Gebäudeversicherung

Bei den Beiträgen der Kantonalen Gebäudeversicherung an Hydranten und an das Leitungsnetz handelt es sich um Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), die eine Vorsteuerkürzung zur Folge haben ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.10 Kantonale Wasser-, Abwasser- und Abfallfonds

Ausführungen betreffend

- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke finden sich unter der Ziffer C.3.2; und
- die kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds unter der Ziffer D.2.2.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.11 Abwasserabgabe zur Elimination von organischen Spurenstoffen

Bei der Abwasserabgabe, welche der Bund von den zentralen Abwasserreinigungsanlagen (ARA) für die Finanzierung der Abgeltung von Massnahmen zur Elimination von organischen Spurenstoffen nach Artikel 60b Absatz 1 GSchG (Gewässerschutzgesetz; SR 814.20) erhebt, handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Abgabe und damit um eine Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

Die Weiterfakturierung der Gewässerschutzabgabe an die Endverbraucher oder an andere an ihr angeschlossene Gemeinden unterliegt bei den ARA als Teil der Entsorgungsleistung (☞ Ziff. H.2.1) der Steuer zum Normalsatz (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Für den Fall, dass die ARA beispielsweise in Form eines Zweckverbandes existiert und sie die Abgabe den an ihr beteiligten Gemeinden weiterfakturiert, ist dabei ebenfalls von einem Kostenbestandteil der Entsorgungsleistung auszugehen (im Unterschied zum vorherigen Absatz jedoch gem. Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b MWSTG von der Steuer ausgenommen; ☞ Ziff. A.4.2.2 und C.4.2).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.12 Gewässerschutzbewilligung

Das Ausstellen von Gewässerschutzbewilligungen der zuständigen kantonalen Stelle oder der Gemeinde für unterschiedliche Bauvorhaben (z. B. Bauvorhaben in Grundwasserschutz-zonen, Einbau zusätzlicher Duschen oder Bau von Hochsilos) gilt als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.13 Brunnen- und Wassermeister

Leistungen von Brunnen- und Wassermeistern an den Wasserleitungen sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 25 Abs. 1 MWSTG).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3 Bauwesen und Grundbuchamt

H.3.1 Gebäudeschätzung

Die vom Gemeinwesen für die Bestimmung der amtlichen Gebäudeversicherungswerte gewählten Gebäudeschätzer gelten als unselbstständig Erwerbende. Mangels Leistung gilt die Entlohnung der gewählten Gebäudeschätzer durch die Kantonale Gebäudeversicherung nicht als Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG](#)).

Bei der Weitergabe der Gebäudeversicherungswerte durch die Kantonale Gebäudeversicherung an die Kantonale Steuerverwaltung und an die Gemeinden für die Festlegung der amtlichen Werte handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Allfällige durch die Kantonale Gebäudeversicherung erhobene Gebühren sind nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)).

Nicht in Ausübung hoheitlicher Tätigkeit für Dritte vorgenommene Gebäudeschätzungen, Gutachten usw. sind jedoch zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt auch für Auskünfte über Gebäudedaten.

H.3.2 Amtliche Vermessungen

Als amtliche Vermessungen gemäss Artikel 950 ZGB gelten die zur Anlage und Führung des Grundbuches vom Bund anerkannten Vermessungen. Bestandteile der amtlichen Vermessung bilden:

- Die Fixpunkte und Grenzzeichen;
- der Grunddatensatz;
- der Plan für das Grundbuch und die weiteren zum Zwecke der Grundbuchführung erstellten Auszüge aus dem Grunddatensatz;
- die zu erstellenden technischen Dokumente;
- die Bestandteile und Grundlagen der amtlichen Vermessung alter Ordnung.

Müssen Grundeigentümer aufgrund gesetzlicher Bestimmungen (Art. 49 der Verordnung vom 18. November 1992 über die amtliche Vermessung [VAV; SR 211.432.2]) den Gemeinden Beiträge an diese Kosten entrichten, handelt es sich um hoheitliche Abgaben, die nicht zu versteuern sind ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). ~~Werden solche Leistungen durch den bei der zuständigen DS angestellten Geometer erbracht, sind sie nicht steuerbar. Darunter fallen auch Zuschläge im Zusammenhang mit der amtlichen Vermessung, welche den Kantonen zufallen und beim fakturierenden Gemeinwesen als durchlaufender Posten (Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG) den Verursachern weiterbelastet werden (z. B. Staatszuschlag).~~

I. d. R. vergibt die Gemeinde die Arbeiten an einen selbstständig erwerbenden Geometer oder an das kantonale Vermessungsamt. Die Leistungen, die der Geometer oder das kantonale Vermessungsamt gegenüber der Gemeinde erbringt, sind zum Normalsatz steuerbar ([Ziff. H.3.2.3](#)). Die Gemeinde darf die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesen Arbeiten nicht geltend machen.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.2.1 Beiträge des Bundes und der Kantone (z.-B. im Zusammenhang mit der Erstvermessung)

~~Die Bei den~~ von Bund und Kantonen an die Gemeinden geleisteten Beiträge an die Kosten der Ersterhebung, Erneuerung, periodischen Nachführung oder Vermarchung ~~sind nicht~~

~~steuerbar.~~ Es handelt es sich um Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.2.2 Beiträge der Verursacher (z. B. im Zusammenhang mit der laufenden Nachführung)

Stellen die Gemeinden oder Kantone den Verursachern (z. B. Bauherren / Grundeigentümer) die Kosten für die Nachführung in Rechnung (Verordnung der Bundesversammlung vom 6. Oktober 2006 über die Finanzierung der amtlichen Vermessung [FVAV; SR 211.432.27]), sind diese Umsätze zum Normalsatz steuerbar.

Die auf dem Aufwand der Nachführung lastende MWST kann durch die Gemeinden oder Kantone als Vorsteuer geltend gemacht werden, sofern die Kosten vollumfänglich an die Verursacher überwält werden.

H.3.2.3 Arbeiten der selbstständig erwerbenden Geometer

Sämtliche Leistungen, die selbstständig erwerbende Geometer entgeltlich erbringen, unterliegen der Steuer zum Normalsatz. ~~Zu den steuerbaren Leistungen zählen Teil des steuerbaren Entgelts bilden~~ auch die vom Geometer weiterbelasteten kantonalen Abgaben (z. B. die Kantonsgebühr für die gewerbliche Nutzung der Daten der amtlichen Vermessung). Die auf dem Aufwand für diese Arbeiten lastende MWST kann der Geometer als Vorsteuer geltend machen.

H.3.2.4 Rechnungsstellung durch Geometer im Namen von Gemeinwesen

Stellt ein Geometer im Namen des auftraggebenden Gemeinwesens dem Verursacher Rechnung, so tritt das Gemeinwesen als Leistungserbringer gegenüber dem Verursacher auf (Art. 20 Abs. 1 MWSTG).

Der Geometer erbringt in diesem Fall seine Leistung gegenüber dem auftraggebenden Gemeinwesen, weshalb zwei eigenständige Leistungsverhältnisse vorliegen:

- Geometer (Leistungserbringer) und Gemeinwesen (Leistungsempfänger);
- Gemeinwesen (Leistungserbringer) und Verursacher (Leistungsempfänger).

Daran ändert auch nichts, wenn der Verursacher aus verwaltungsökonomischen Gründen die Rechnung direkt dem Geometer bezahlt.

Der Geometer hat somit die gegenüber dem Gemeinwesen erbrachte steuerbare Leistung und das Gemeinwesen die vom Geometer in dessen Namen dem Verursacher fakturierten Umsätze mit der ESTV abzurechnen (☞ Ziff. H.3.2).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.2.5 Gebühren für Abfrage und Reproduktion

Die von der Bewilligungsbehörde erhobenen Gebühren für Abfragen oder Reproduktionen von amtlichen Vermessungsdaten sind zum Normalsatz zu versteuern.

H.3.3 Grundbuchgebühren

Eintragungen in und Auszüge aus dem Grundbuch – unabhängig davon, in welcher Form (Papier, elektronisch, telefonisch) die Eintragung bzw. der Auszug erfolgt – gelten als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG), weshalb die hierfür erhobene hoheitliche Gebühr nicht der MWST unterliegt (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

Dies gilt auch für die in diesem Zusammenhang vorgeschriebenen Publikationen, sofern das Grundbuchamt die dabei anfallenden Gebühren zusammen mit der Eintragungsgebühr in Rechnung stellt (Kostenbestandteil der Gebühr für die hoheitliche Tätigkeit; Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG i. V. m. Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

~~Erfolgt jedoch eine kostenpflichtige Einsichtnahme über das Internet oder eine Auskunft über eine gebührenpflichtige Telefonnummer, liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor.~~

-
Steuerbar zum Normalsatz sind ~~im Weiteren auch~~ Leistungen im Notariatsbereich, beispielsweise die Mithilfe beim Ausfertigen von Kaufverträgen, das Prüfen von Rechtsgeschäften, das Verfassen, Ändern, Annullieren und Beurkunden von Schuldbriefen sowie weitere allgemeine Auskünfte und Dienstleistungen.

In Rechnung gestellte Porti, Fax-Gebühren und Telefonauslagen sind zu versteuern, wenn sie im Rahmen von steuerbaren Leistungen anfallen (Art. 24 Abs. 1 MWSTG).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.4 Landerschliessungen

H.3.4.1 Roh- und Feinerschliessung durch Gemeinwesen

Eine **Baulanderschliessung** (Roherschliessung (Grund- und Groberschliessung)) liegt vor, wenn Grundstücke durch Strassen, Zu- und Ableitungen usw. erschlossen werden. Als Roherschliessung gilt die Erschliessung von mehreren Parzellen bis an die Parzellengrenze. Durch diese Erschliessung gewinnt der Boden an Wert. Solche **Baulanderschliessungen** Roherschliessungen werden entweder durch eine DS der Gemeinde oder durch den Eigentümer selbst veranlasst.

-
~~Nimmt die Gemeinde die Erschliessung selbst vor oder lässt sie sie im Auftrag durch einen Dritten vornehmen, der seine Leistungen der Gemeinde mit MWST fakturiert, liegt eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) vor. Die Gemeinde stellt die Erschliessungskosten oder Teile davon den Grundeigentümern in Rechnung (in der Regel Anstösser-, Flächen-, Mehrwert- oder Perimeterbeiträge genannt).~~

-
~~Auf den Rechnungen an die Landbesitzer darf daher nicht auf die MWST hingewiesen werden. Die mit solchen Beiträgen finanzierten Baulanderschliessungen berechtigen die Gemeinde nicht zum Vorsteuerabzug auf den von ihr bezogenen Leistungen (Art. 3 Bst. g i. V. m. Art. 28 Abs. 1 e contrario MWSTG [nicht unternehmerische Tätigkeit]).~~

Die von der Gemeinde hierfür fakturierten Erschliessungsgebühren (i. d. R. Anstösser-, Flächen-, Mehrwert- oder Perimeterbeiträge genannt) sind gestützt auf ein Reglement / einen Beschluss zwingend vom Liegenschaftsbesitzer zu bezahlen und unterliegen daher als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG) nicht der Steuer.

Im Unterschied zur Roherschliessung handelt es sich bei der Feinerschliessung eines Grundstückes um eine steuerbare Leistung (Bauleistung). Diese umfasst die Leistungen für die Erschliessung von der Parzellengrenze bis zum Gebäude (z. B. Zufahrtswege innerhalb der Parzelle; Ziff. H.3.5).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.4.2 Zusätzliche Erschliessungsarbeiten

Eine hoheitliche Leistungstätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) liegt auch vor, wenn das Gemeinwesen infolge eines Bauvorhabens eines einzelnen Bauherrn zusätzliche Erschliessungsarbeiten vornehmen oder vornehmen lassen muss und der Liegenschaftsbesitzer die daraus entstandenen Kosten gestützt auf ein Reglement / einen Beschluss zwingend zu bezahlen hat. ~~dem Bauherrn im Rahmen der Baubewilligung in Rechnung stellt. Es liegt kein Leistungsverhältnis zwischen dem Gemeinwesen und dem Bauherrn vor. Das Gemeinwesen kann die auf seinen Aufwendungen lastende MWST nicht als Vorsteuer in Abzug bringen.~~

Beispiel 1

Die Gemeinde muss infolge eines neuen Einkaufszentrums einen Verkehrskreisel erstellen. Der Bauherr des Einkaufszentrums hat die dabei entstehenden Kosten ganz oder teilweise zu übernehmen. Die Gemeinde hat die dem Bauherrn im Rahmen der Baubewilligung des Einkaufszentrums weiterbelasteten ~~Kosten~~ hoheitlichen Gebühren (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG) nicht zu versteuern. Auf der Rechnung an den Bauherrn darf kein Hinweis auf die Steuer vorgenommen werden.

Beispiel 2

Auf dem Grundstück eines privatrechtlichen Unternehmens erstellt die Gemeinde eine Überführung zur Anbindung des Langsamverkehrs (Velofahrer und Fussgänger). Das privatrechtliche Unternehmen hat sich gemäss Erschliessungsvertrag zu einem Viertel an den Erstellungskosten zu beteiligen.

Es handelt sich dabei um zusätzliche Erschliessungskosten und damit um eine Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG), weshalb auf der Rechnung des Gemeinwesens an das privatrechtliche Unternehmen keine Mehrwertsteuer auszuweisen ist.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.4.3 Baulanderschliessung durch Dritten

Lässt die Gemeinde die Erschliessung durch einen steuerpflichtigen Dritten vornehmen, welcher eine Rechnung mit ausgewiesener MWST ausstellt, so hat die Gemeinde auf dem mit hoheitlichen Gebühren finanzierten Teil dieser Kosten kein Anrecht auf Vorsteuerabzug. Der Vorsteuerabzug ist demnach nur auf dem Teil der angefallenen Erschliessungskosten möglich, welcher mit steuerbaren Zweckgebühren finanziert wird. Dasselbe gilt auch für Kosten im Zusammenhang mit der Sanierung der Erschliessungsinfrastruktur oder wenn ein Gemeinwesen eine Erschliessung fertigstellt.

Beispiel

Ein Gemeinwesen beauftragt ein privates Bauunternehmen mit der Baulanderschliessung eines neuen Wohnquartiers. Das Bauunternehmen stellt dem Gemeinwesen hierfür die Kosten in der Höhe von 1'200'000 Franken + 92'400 Franken (7,7 % MWST) = 1'292'400 Franken in Rechnung. Das Gemeinwesen bucht diese Kosten zu je einem Drittel (je 400'000

Franken + 30'800 Franken = 430'800 Franken) in die drei DS Wasser (steuerpflichtig; spezialfinanziert), Abwasser (steuerpflichtig, spezialfinanziert) und Strasse (nicht steuerpflichtig). Die DS Wasser und Abwasser nehmen in einem ersten Schritt den Vorsteuerabzug von je 30'800 Franken vor.

Die Gemeinde (Bauverwaltung) stellt den zehn Liegenschaftsbesitzern des neuen Quartiers die Perimeterbeiträge (hoheitliche Gebühr; Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG) in der Höhe von je 90'000 Franken ohne Hinweis auf die MWST (= Total 900'000 Franken) in Rechnung. Das Gemeinwesen verbucht diese Gebühren zu je einem Drittel (300'000 Franken) auf die drei DS.

Die DS Wasser und Abwasser müssen die geltend gemachte Vorsteuer von je 30'800 Franken in einem zweiten Schritt um je 21'448.45 Franken korrigieren, da jeweils 300'000 Franken der entstandenen Kosten mit hoheitlichen Gebühren finanziert wurden, welche nicht unternehmerisch sind und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen:

CHF 300'000.00 = 107,7%

CHF 21'448.45 = 7,7%

Vorsteuerabzugsberechtigt bei den DS Wasser und Abwasser ist demnach je die Differenz zwischen 30'800.00 Franken -- 21'448.45 Franken = 9'351.55 Franken, da dieser Teil mit steuerbaren Zweckgebühren finanziert wird.

Die DS Strasse ist hingegen nicht steuerpflichtig, weshalb bei ihr kein Anrecht auf Vorsteuerabzug besteht.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.4.4 Baulanderschliessung durch Liegenschaftsbesitzer

Überlässt die Gemeinde die Roherschliessung des Baulandes dem **Eigentümer Liegenschaftsbesitzer** selbst und lässt dieser die Bauarbeiten durch einen Dritten vornehmen, darf der **Eigentümer-Liegenschaftsbesitzer** die **MWST** auf diesen Drittleistungen **lastende MWST** im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden **unternehmerischen Tätigkeit** als Vorsteuer geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn die Anlagen (Strassen, Wasser-, Abwasserleitungen) nach der Erschliessung unentgeltlich ins Eigentum der Gemeinde übergehen.

H.3.4.5 Erschliessungskosten beim Verkauf von Boden

Bei einem Verkauf von Boden sind die Ausführungen gemäss der MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien zu beachten, um das Vorsteuerabzugsrecht auf den Erschliessungskosten beim Verkäufer des Bodens zu ermöglichen (die dortigen Ausführungen gelten auch für Gemeinwesen, wenn diese eigenes, erschlossenes Land verkaufen).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.5 Strassenanschlüsse

Die entgeltliche Erstellung von Zufahrtswegen und Parkplätzen durch den Kanton oder die Gemeinde auf dem Grundstück eines privaten Bauherrn unterliegt der Steuer zum Normalsatz ([Art. 14 Ziff. 17 MWSTV](#)). Solche entgeltlichen Leistungen sind strikt von den Erschliessungsgebühren (Perimeterbeiträge oder Mehrwertbeiträge) zu trennen ([☞ Ziff. H.3.4](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.6 Durchleitungsrechte-Durchleitungs- und Überleitungsrechte

Die Einräumung von im Grundbuch eingetragenen Durchleitungs- oder Überleitungsrechten ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).

H.3.7 Neuverlegung von Leitungen

Ein Gemeinwesen will eine bestehende Strasse infolge starker Verkehrszunahme verbreitern. Unmittelbar neben dieser Strasse ist eine Gasleitung im Boden verlegt. Die Gasgesellschaft hat seinerzeit das Durchleitungsrecht (im Grundbuch eingetragen) vom Landeigentümer erhalten.

Das Gemeinwesen kauft das mit dem Durchleitungsrecht belastete Land entlang der Strasse. Damit die Gasgesellschaft auf das bestehende Durchleitungsrecht verzichtet, räumt ihr das Gemeinwesen ein neues Durchleitungsrecht ein bzw. besorgt ihr ein solches auf dem angrenzenden Grundstück. ~~Zusätzlich verpflichtet sich das~~ Das Gemeinwesen ist verpflichtet, die Kosten der Gesellschaft für die Neuverlegung der Gasleitung zu übernehmen ([Art. 742 ZGB](#)).

Die Weiterfakturierung der Kosten für die Neuverlegung der Gasleitung durch die Gasgesellschaft an die Gemeinde ist steuerbar.

~~Die Entschädigung, die das Gemeinwesen der Eigentümerin der Gasleitung für die Neuverlegung ausrichtet, gilt als Schadenersatz und ist nicht zu versteuern. Die auf den Aufwendungen für die Neuverlegung lastende Vorsteuer darf die Gasgesellschaft geltend machen, da sie die Leitung für zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke verwendet. Die Ablösung des Durchleitungsrechts ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).~~

Eine allfällige zusätzliche Entschädigung für die Ablösung des ursprünglichen Durchleitungsrechts (dingliches Recht) ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.8 Öffentliche Strassenbeleuchtung

Entschädigungen des Kantons für die Kantonsstrassenbeleuchtung (Unterhalt / Energie) sind ~~von der betroffenen DS der Gemeinde nur dann zum Normalsatz steuerbar, zu versteuern, wenn sie aufgrund von Artikel 12 Absatz 3 MWSTG steuerpflichtig ist (Verkauf von Elektrizität, Elektroinstallationen). Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung pauschal oder nach Aufwand abgegolten wird.~~

Belastet die steuerpflichtige DS Elektrizitätsversorgung oder Organisationseinheit einer Gemeinde die Kosten im Zusammenhang mit der öffentlichen Strassenbeleuchtung ganz oder teilweise einer anderen DS oder Organisationseinheit des eigenen Gemeinwesens (z. B. der DS Gemeindestrassen), dann handelt es sich dabei um das Entgelt für eine von der Steuer ausgenommene Leistung (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG). ~~Die entsprechenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (Art. 29 Abs. 1 MWSTG).~~

Werden die Kosten der Strassenbeleuchtung der DS Elektrizitätsversorgung nicht vergütet, kann sie den Vorsteuerabzug gleichwohl vollumfänglich geltend machen, sofern die gesamten Kosten der Strassenbeleuchtung durch steuerbare Erträge (Verkauf elektrischer Energie, Einnahmen aus Elektroinstallationen usw.) gedeckt sind.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.9 Meliorationen, Güterregulierungen und Güterzusammenlegungs-genossenschaften (Art. 703 ZGB)

Können Bodenverbesserungen (z. B. Gewässerkorrekturen, Entwässerungen, Bewässerungen, Aufforstungen, Weganlegungen oder Güterzusammenlegungen; Art. 703 ZGB) ausschliesslich durch ein gemeinschaftliches Unternehmen ausgeführt werden und hat die Mehrheit der beteiligten Grundeigentümer, welchen zugleich mehr als die Hälfte des betroffenen Bodens gehört, diesen Bodenverbesserungen zugestimmt, so sind die übrigen Grundeigentümer zum Beitritt zu dieser Körperschaft verpflichtet. Bei denjenigen Grundeigentümern, die an der Beschlussfassung nicht teilnehmen, liegt stillschweigende Zustimmung vor. Der Beitritt ist im Grundbuch anzumerken.

Führen solche öffentlich- oder privatrechtliche Körperschaften (z. B. Genossenschaften) keine Arbeiten ausserhalb der Melioration aus, werden sie nicht steuerpflichtig.

Umsätze aus Leistungen an Dritte ausserhalb der Melioration (z. B. Wasserlieferungen oder Kiesverkäufe) können jedoch die Steuerpflicht solcher privatrechtlicher Körperschaften gemäss Artikel 10 MWSTG bzw. solcher öffentlich-rechtlicher Körperschaften gemäss Artikel 12 Absatz 3 MWSTG auslösen ~~(Art. 10 MWSTG)~~.

Leistungen Dritter (z. B. Ingenieur-, Geometerleistungen oder Bauarbeiten) an die Meliorationsgesellschaft sind zum massgebenden Satz steuerbar. Erbringen einzelne Mitglieder der Meliorationsgesellschaft Leistungen an diese, sind die entsprechenden Entgelte ebenfalls zum massgebenden Satz zu versteuern.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.10 Grundbuchamt: Verlustdeckung bei Zweckverbänden

Mehrere Gemeinden schliessen sich in einen Zweckverband zusammen für die Führung eines gemeinsamen Grundbuchamtes.

Wie bei der Finanzierung, Leistungsfakturierung, Gewinnverteilung und Defizitdeckung vorzugehen ist, informiert die Ziffer A.4.2.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.11 Steuersatzänderungen bei Anschlussgebühren

Für die mehrwertsteuerliche Bemessung einer Leistung ist der Zeitpunkt resp. der Zeitraum der Leistungserbringung massgebend. Massgebend für die Bestimmung des Zeitpunktes der Leistungserbringung und somit für die Anwendung des entsprechenden Steuersatzes bei Anschlussgebühren ist der tatsächliche Anschluss an das öffentliche Netz (☞ Ziff. E.1.4.4 Beispiel 4).

Bei Neuschätzungen infolge Renovationen, An- und Umbauten wird für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes auf die Erteilung der definitiven Baubewilligung (Datum) abgestellt.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.12 Ersatzvornahme

Aufgrund öffentlich-rechtlicher Normen sind gewisse Personen zu einer bestimmten Verhaltensweise verpflichtet (z. B. Hauseigentümer sind verpflichtet, die Sträucher zum Trottoir hinlaufend zurückzuschneiden; Grundeigentümer sind verpflichtet, Altlasten auf dem Grundstück zu beseitigen). Verstösst die Person gegen diese Norm, kann dies folgende Steuerfolgen haben:

Erlässt die Behörde eine Verfügung, wonach ein Zustand als rechtswidrig qualifiziert und der Adressat zu einem bestimmten Verhalten aufgefordert wird, handelt es sich um einen hoheitlichen Akt. Die für diese Verfügung in Rechnung gestellte Gebühr ist somit nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Erlässt die Behörde nicht nur eine Verfügung, sondern beseitigt – beispielsweise nach Ablauf einer Frist – den rechtswidrigen Zustand selbst (oder lässt ihn durch einen Dritten beseitigen), gilt Folgendes: Die Verfügung ist ein hoheitlicher Akt ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Die Ersatzvornahme jedoch stellt eine ~~berufliche oder gewerbliche unternehmerische~~ Tätigkeit im Sinne von [Artikel 14 MWSTV](#) dar und ist deshalb zum massgebenden Satz steuerbar. ~~Enthält die Verfügungsgebühr auch eine Abgeltung für die Ersatzvornahme, unterliegt das gesamte Entgelt der Steuer zum massgebenden Satz.~~

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.13 Tiefbauamt / Werkhof Unterhaltsarbeiten

Entgeltlich erbrachte Unterhaltsarbeiten durch die DS Tiefbauamt / Werkhof an privaten Strassen und Plätzen und an Verkehrsanlagen von ~~anderen fremden~~ Gemeinwesen (Reinigung, Schneeräumung usw.) sind zum Normalsatz steuerbar ([Art. 14 Ziff. 17 MWSTV](#)).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.14 Nationalstrasse

Mit der Neugestaltung des Finanzausgleichs auf den 1. Januar 2008 (NFA) wurde der Bund Eigentümer der Nationalstrassen; er ist somit zuständig für den Bau, Unterhalt und Betrieb dieser Strassen.

Das Nationalstrassennetz teilt der Bund unter betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten in Gebietseinheiten auf und schreibt die Einheiten zur Bewirtschaftung aus bzw. überträgt diese Aufgaben mittels Leistungsvereinbarungen den Kantonen oder von denen gebildeten Trägerschaften.

~~Die Unterhalts- und Betriebsleistungen sind~~ Das hierfür von den Kantonen oder den Gebietseinheiten dem Bund fakturierte Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.

 Erläuterungen zur Schadenwehr auf Nationalstrassen finden sich unter Ziffer H.10.5.

H.3.15 Ankergebühren

Die Gebühr, welche ein Gemeinwesen für die Bewilligung betreffend das Anbringen von Bodenankern auf öffentlichem Grund erhebt, gilt als hoheitliche Tätigkeit gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG und unterliegt daher gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG nicht der Mehrwertsteuer.

Erhebt das Gemeinwesen für das Anbringen von Bodenankern auf öffentlichem Grund (z. B. mittels Verfügung oder Konzession) zusätzliche Gebühren, handelt es sich dabei um ein Nutzungsrecht im Sinne von Artikel 3 Buchstabe e MWSTG, weshalb das hierfür fakturierte Entgelt zum Normalsatz steuerbar ist.

Wird das Nutzungsrecht jedoch im Grundbuch eingetragen, ist die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG anwendbar.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.16 Einführung des eidgenössischen Grundbuchamtes

Ist die Einführung des eidgenössischen Grundbuchamtes gemäss kantonaler Verordnung zwingend durch das Grundbuchamt der jeweiligen Gemeinde vorzunehmen, steht diese Tätigkeit nicht im Wettbewerb zu privaten Anbietern, weshalb es sich sodann um eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) handelt.

Kann gestützt auf die jeweilige kantonale Verordnung die Einführung des eidgenössischen Grundbuchamtes auch von Nichtgemeinwesen durchgeführt werden, ist die Leistung zum Normalsatz steuerbar.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.17 Kostenbeteiligung an öffentlicher Infrastruktur

Beteiligt sich ein privatrechtliches Unternehmen oder eine Privatperson freiwillig an den Baukosten öffentlicher Infrastruktur (z. B. Brücke, Personenüberführung oder Strasse), ist dabei von einem Entgelt in Erwartung einer konkreten Gegenleistung und damit von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen, wenn aufgrund der Durchführung des Bauprojekts der Beitragszahler einen konkreten Vorteil aus dem Bau der jeweiligen

Infrastruktur erhält (z. B. bessere Verkehrsanbindung für die Mitarbeiter des privatrechtlichen Unternehmens). Solche freiwilligen Kostenbeteiligungen sind strikt von den Erschliessungsgebühren (Perimeterbeiträge oder Mehrwertbeiträge) zu trennen (☞ Ziff. H.3.4).

Beispiel

Ein privatrechtliches Unternehmen verpflichtet sich mittels einer Absichtserklärung, sich am Bau einer Personenüberführung zu beteiligen. Nachdem die Stimmbevölkerung der Gemeinde dem Bauprojekt samt Finanzierung zugestimmt hat, wird der Bau durchgeführt. Das privatrechtliche Unternehmen bezahlt den Beitrag gemäss Absichtserklärung im Anschluss der Abstimmung in Erwartung einer konkreten Gegenleistung, nämlich dem Bau der Personenüberführung. Die von der DS dem privatrechtlichen Unternehmen fakturierte Kostenbeteiligung unterliegt daher der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.18 Ersatzabgaben für Schutzräume und Parkplätze

Die Ersatzabgaben für Schutzräume und Parkplätze wird bei Bauherren erhoben, welche die gemäss Baureglement notwendige Anzahl Abstellplätze bzw. den Schutzraum weder auf eigener Parzelle noch auf Fremdareal erfüllen. Hierfür haben sie eine einmalige Ersatzabgabe zu leisten. Diese Ersatzabgabe gilt als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit und unterliegt daher nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.19 Schutzraumbewilligungsgebühren

Die von Gemeinwesen für das Ausstellen von Schutzraumbewilligungen erhobene Gebühr gilt als hoheitlich und unterliegt daher nicht der Steuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

H.4 Bestattungswesen

H.4.1 Leistungen von Krematorien und Bestattungsunternehmen

Die Leistungen von Krematorien und Bestattungsunternehmen (z. B. Sarglieferungen, Leichenbesorgung, Leichenwäsche oder Leichentransport) unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

H.4.2 Todesurkunden, Leichenpässe und Zollzeugnisse

Nicht zu versteuern sind ~~hingegen~~ Gebühren für das Ausstellen von ~~Todesscheinen~~ Todesurkunden, Leichenpässen und Zollzeugnissen durch die zuständigen Ämter (Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit; ~~Art. 3 Bst. g MWSTG~~ Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

H.4.3 Vermietung von Grabplätzen und Urnenwänden

~~Nicht zu versteuern ist die~~ Die Vermietung von Grabplätzen (Grabplatzgebühren) und Urnenwänden (abgetrennte Fächer) ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen (~~Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG~~).

Die Kosten im Zusammenhang mit einem Gemeinschaftsgrab unterliegen als steuerbares Nutzungsrecht hingegen der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.4.4 Leichenhallenbenützung

Die Benützung der Leichenhalle eines Krematoriums ist als Mitbenützung der Infrastruktur zum Normalsatz steuerbar.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.5 Bewilligungen, Konzessionen und Patente

H.5.1 Amtsnotare / Staatskanzleien

Die Leistungen der Amtsnotare unterliegen i. d. R. der Steuer zum Normalsatz. Dies gilt beispielsweise für Beurkundungen, Beglaubigungen, Ausfertigungen von Verträgen, Errichtungen von Schuldbriefen, Beratungen sowie Vermögensverwaltungen ([Art. 14 Ziff. 13 MWSTV](#)).

Nicht zu versteuern, da in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht, sind dagegen folgende Leistungen Tätigkeiten, sofern diese nicht marktfähig und nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter stehen ([☞ Ziff. C.2.1 und C.2.3](#)):

- Führen öffentlicher Register (Grundbuch, Handelsregister, Zivilstandsregister usw.);
- Ausstellen von Erbescheinigungen;
- Notarielle Inventaraufnahmen.

H.5.2 Amtsnotare / Staatskanzleien

Notarielle Beglaubigungen und Legalisationen durch Staatskanzleien (~~z. B. notarielle Beglaubigungen sowie Legalisationen~~) unterliegen der Steuer zum Normalsatz ([Art. 14 Ziff. 13 MWSTV](#)). Legalisationen müssen bei der zuständigen Botschaft oder dem zuständigen Konsulat nochmals überbeglaubigt werden. Dies gilt jedoch nicht für Dokumente, die für Länder bestimmt sind, welche dem Haager Übereinkommen zur Befreiung ausländischer öffentlicher Urkunden von der Beglaubigung vom 5. Oktober 1961 (Apostillenländer) beigetreten sind, weil wenn solche Dokumente mit dem international genormten Apostillenstempel überbeglaubigt werden. Solche Überbeglaubigungen gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.5.3 Ausstellen von Arbeitsbewilligungen

Beim Ausstellen von Arbeitsbewilligungen handelt es sich um hoheitliche Tätigkeiten (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.5.4 Abbau von Bodenschätzen, Bergregal, Bewilligungen, Verleihungen und Konzessionen

Der Abbau von Sand, Kies, Stein, Geröll usw. ist i. d. R. nicht dem Bergregal unterstellt, d. h. der Grundstückseigentümer kann **grundsätzlich** frei darüber verfügen. Die Überlassung eines Grundstücks zwecks entgeltlichen Abbaus von solchen Bodenschätzen stellt auch bei Wiederherstellung des früheren Zustandes die Gewährung eines Rechts (Abbaurecht; [Art. 3 Bst. e MWSTG](#)) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG](#) (Ort der gelegenen Sache). Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#); ~~mit Optionsmöglichkeit~~).

Die notwendigen Bewilligungsverfahren (Abbaubewilligung oder Gewässerschutzbewilligung usw. für einen Kiesabbau) seitens des Gemeinwesens sind hoheitliche Tätigkeiten ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#) [Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Dies gilt auch für die Bewilligung für die Entnahme von Sand, Kies, Steinen oder Schlamm aus öffentlichen Gewässern (gesteigerter Gemeingebrauch).

Wird für die Kiesentnahme usw. aus öffentlichen Gewässern eine Nutzungsgebühr pro Kubikmeter erhoben, ~~ist diese Rechtserteilung steuerbar~~ handelt es sich dabei um die Gewährung eines Rechts (Art. 3 Bst. e MWSTG), welches zum Normalsatz steuerbar ist.

Ist ein mineralischer Rohstoff dem Bergregal eines Kantons unterstellt, d. h. der Stoff ist der Verfügungsmacht des Grundstückseigentümers entzogen und der Kanton entscheidet, ob er den Rohstoff selbst suchen und abbauen oder das Recht durch Bewilligung oder Verleihung an Dritte übertragen will, stellt das Erteilen der Bewilligung für Vorbereitungsmaßnahmen wie Probebohrungen usw. eine hoheitliche Tätigkeit dar. Dasselbe gilt für die Verwaltungsgebühr bei der Übertragung dieses Rechts. Die einmaligen und wiederkehrenden Abgaben für die konzessionspflichtige Ausbeutung und Auffüllung nach Massgabe der wirtschaftlichen Bedeutung der Nutzung und der tatsächlichen Produktion stellen hingegen Entgelt für die steuerbare Übertragung eines Rechts dar.

Das Recht zur Nutzung der kommunalen Strasseninfrastruktur im Zusammenhang mit dem Abbau von Bodenschätzen stellt einen steuerbaren Leistungsaustausch dar. Ein allfällig damit zusammenhängendes Entgelt für die ausserordentliche Abnutzung der kommunalen Strasseninfrastruktur unterliegt ebenfalls der Steuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte (letzter Absatz) (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.5.5 Amtsanzeiger und amtliche Publikationen

Einnahmen aus amtlichen Inseraten sind zum Normalsatz zu versteuern. DS von Gemeinwesen, welche die Amtsanzeiger selbst herausgeben, werden steuerpflichtig, sofern die massgebende Betragsgrenze aus steuerbaren Umsätzen (Gebühren für amtliche

Anzeigen, Einnahmen aus dem Verkauf von Inseraten sowie Erlöse aus dem Verkauf der Amtsanzeiger) gemäss [Artikel 12 Absatz 3 MWSTG](#) überschritten wird. Die an andere DS oder Organisationseinheiten des eigenen Gemeinwesens fakturierten Anzeigen oder Inserate sind von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)).

Die Erteilung der Konzession an Verleger oder Druckereien für das Recht zur Herausgabe des amtlichen Publikationsorgans gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Werden die Verleger oder Druckereien verpflichtet, zusätzlich zur Konzessionsgebühr die amtlichen Anzeigen unentgeltlich zu publizieren, unterliegen diese Veröffentlichungen der Steuer zum Normalsatz. Die Steuer ist auf dem Marktwert zu berechnen ([Art. 24 Abs. 3 MWSTG](#)).

Werden ~~ausserdem~~ im Zusammenhang mit hoheitlich erbrachten ~~Leistungen-Tätigkeiten~~ auch die Kosten von Veröffentlichungen in Rechnung gestellt, bilden diese Kosten Bestandteil der hoheitlichen ~~Leistung-Tätigkeit~~ und sind demzufolge ~~ebenfalls~~ nicht zu versteuern.

Beispiele

- *Das Bauamt einer Gemeinde stellt die Baubewilligungsgebühren inklusive Kosten für die vorgeschriebene Veröffentlichung im amtlichen Publikationsorgan (z. B. Kantonales Amtsblatt) den Bauherren in Rechnung.*

~~Diese Gebühren~~ Die Baubewilligungsgebühren (inkl. Kosten der Anzeige) stellen ~~das Entgelteinen Beitrag~~ für eine hoheitlich erbrachte Leistung gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG-Tätigkeit dar und sind somit nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)). Das Bauamt darf auf den Aufwendungen für diese ~~Leistungen-Tätigkeit~~ keine Vorsteuer geltend machen ([Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#) e contrario im nicht-unternehmerischen Bereich).

Die DS Kantonales Amtsblatt muss in diesem Beispiel den Umsatz aus der Baubewilligungsanzeige zum Normalsatz versteuern. [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#) kommt nicht zur Anwendung, da es sich um zwei verschiedene Gemeinwesen (Kanton und Gemeinde) handelt.

- *Die DS Kantonales Handelsregisteramt stellt Rechnung für die Eintragung einer Aktiengesellschaft ins Handelsregister. In den Gebühren für die Eintragung ist auch die gesetzlich vorgeschriebene Veröffentlichung im kantonalen Amtsblatt enthalten. Die ~~Gebühren~~ Eintragungsgebühren sind Entgelt-Beiträge für eine hoheitlich erbrachte Leistung Tätigkeit; sie sind und somit nicht zu versteuern ([Art. 3 Bst. g MWSTG Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).*

Die DS Kantonales Amtsblatt muss in diesem Beispiel die Gebühren aus der Veröffentlichung der Eintragung der Aktiengesellschaft, welche der DS Kantonales Handelsregisteramt (gleiches Gemeinwesen) in Rechnung gestellt werden, nicht versteuern, da sie gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind (gleiches Gemeinwesen).

H.5.6 Berufsausübungs- oder Betriebsbewilligungen

Die Erteilung von Betriebskonzessionen und Betriebsbewilligungen gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Dies gilt auch für die Erteilung von Berufsausübungsbewilligungen durch kantonale Stellen.

H.5.7 Bewilligungen für die Befahrung einer Strasse, welche zum öffentlichen Grund gehört

Indem eine Gemeinde eine Tages-, Wochen-, Monats- oder Saison-Bewilligung für das Befahren einer Strasse (z. B. Forststrasse), welche zum öffentlichen Grund gehört, ausstellt, tritt sie hoheitlich (Art. 3 Bst. g MWSTG) auf. Die hierfür in Rechnung gestellte Gebühr ist somit nicht zu versteuern (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.6 Bildungswesen

H.6.1 Schülerverspeisung / Mensen

Der Verkauf von Esswaren und Getränken in Schulmensen (gastgewerbliche Leistungen und Take away) unterliegt der Steuer ~~zum Normalsatz~~. ~~Betreiber von Mensen haben darüber hinaus auch die Beiträge der Schulen (z. B. Zuschuss pro abgegebene Mahlzeit, pauschale Abgeltung oder die Übernahme eines allfälligen Defizits) zum Normalsatz zu versteuern.~~

☞ Weitere Ausführungen zum Thema Verpflegung in Schulmensen und Bildungszentren finden sich in der MWST-Branchen-Info Hotel und Gastgewerbe.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.6.2 Akkreditierungen

Die Tätigkeit des Akkreditierungsrates im Zusammenhang mit der Akkreditierung von Hochschulen und Universitäten gemäss Artikel 32 des Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetzes (HFKG) ist hoheitlich.

Von einer zum Normalsatz steuerbaren Dienstleistung ist hingegen bei den Tätigkeiten der Akkreditierungsagenturen auszugehen, welche die Akkreditierung einer Hochschule / Universität gemäss Artikel 32 HFKG beim Akkreditierungsrat beantragen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.7 Eich- und Messwesen

H.7.1 Amtliche Eichungen und freiwillige Kalibrierungen von Messgeräten

Als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) gelten die durch Kantone vorgenommenen amtlichen Eichungen der in Handel und Verkehr eingesetzten Messgeräte sowie die Kontrolle der Angaben von Mengen und Preisen in Handel und Verkehr.

Lässt hingegen jemand ein Messinstrument (z. B. eine Waage) freiwillig neu kalibrieren, handelt es sich um eine steuerbare Leistung der kantonalen Eichmeister.

H.7.2 Schiffahrt Neu- und Nacheichung von Schiffen

~~Die Gebühren des Amtes für Schiffahrt für das Ausstellen der Schiffsführerausweise, für Prüfungen / Abnahmen von Schiffen / Booten gelten als Ertrag aus hoheitlicher Tätigkeit und sind somit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).~~

-
Die Neueichung oder Nacheichung von Schiffen durch die zuständigen Stellen stellen eine hoheitliche Tätigkeit dar. Die hierfür in Rechnung gestellten Gebühren sind nicht zu versteuern ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Steuerbar zum Normalsatz ist hingegen das Feststellen des Ladegewichts durch vereidigte Eichmeister.

H.8 Elektrizitätswerk und Energie

Die MWST-Branchen-Info Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme gibt detailliert Auskunft über dieses Thema.

Im Nachfolgenden werden nur jene Sachverhalte zusätzlich erläutert, welche speziell die Gemeinwesen betreffen. Entsprechend finden sich generelle und weiterführende Informationen in der erwähnten Publikation.

H.8.1 Konzessionen für den Betrieb des Stromnetzes

Bei der Vergabe der Konzessionen für den Betrieb des Stromnetzes an die Stromproduzenten handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit des Gemeinwesens (Art. 3 Bst. g MWSTG). Fakturiert der Strombetreiber diese Kosten an die Endkunden weiter, so unterliegen sie – als Teil der Stromlieferung – der Steuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.8.2 Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes

Die Erteilung der Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes zum Betrieb des Stromnetzes erfolgt in Ausübung hoheitlicher Gewalt ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.8.3 Energieverkehr im Austauschverfahren

Beim Energieverkehr im Austauschverfahren zwischen steuerpflichtigen Elektrizitätsunternehmen handelt es sich um Energielieferungen über eine bestimmte Periode mit Rückbezug während eines anderen Zeitabschnittes, für welche gegenseitig keine Rechnungen gestellt werden. Die Abwicklung erfolgt nur mengenmässig (ohne wertmässigen Ausweis) und wird in so genannten Energie-Kontokorrenten verbucht.

Dieser mengenmässige Stromaustausch ist mehrwertsteuerrechtlich nicht zu bewerten, sofern

- die Energie-Kontokorrente lückenlos geführt werden;
- alle am nationalen Austauschverfahren beteiligten Elektrizitätsunternehmen als steuerpflichtige Personen registriert sind; und

- der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz für diesen Energieverkehr.

H.8.4 Ersatzenergie

Erleidet ein Elektrizitätsunternehmen durch den Bau oder Ausbau eines Werkes (z. B. Staumauer oder Bau eines Flusskraftwerkes) einer anderen Gesellschaft vorübergehende oder dauernde Produktionseinbussen (z. B. weil infolge Umleitung weniger Wasser in seinen Stausee fliesst bzw. das geringere Gefälle die Leistung vermindert), werden diese Einbussen i. d. R. vom anderen Unternehmen mit der Lieferung *kostenloser* Ersatzenergie ausgeglichen. Diese Lieferungen stehen im Zusammenhang mit der Ausweitung der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit.

Dieser mengenmässige ~~Stromtausch~~ Ersatzenergie ist mehrwertsteuerrechtlich nicht zu bewerten, sofern

- beide beteiligten ~~Kraftwerke~~ Elektrizitätsunternehmen als steuerpflichtige Personen registriert sind; und
- der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz für diesen Produktionsausgleich.

H.8.5 Benutzungsrecht bei Stromleitungen und Gasleitungen

Wer einem Dritten das Recht zur Benutzung seines Leitungsnetzes erteilt, erbringt eine Dienstleistung nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG. Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Hat der Empfänger seinen Sitz im Inland, handelt es sich folglich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung. Hat er seinen Sitz im Ausland, liegt eine nicht der Steuer unterliegende Leistung im Ausland vor (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug).

H.8.6 Gratis- und Vorzugsenergie

Die Betreiber von Wasserkraftwerken haben den Standortgemeinden für das Wassernutzungsrecht ~~eine~~ (Konzession) ~~(Wasserzinsen)~~ zu entrichten. ~~Das Entgelt~~ Die Gebühr für die Konzession ist bei der Standortgemeinde nicht zu versteuern, da die Gewährung des Wassernutzungsrechts eine hoheitliche Tätigkeit darstellt (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Ein Teil dieses Wassernutzungsrechts wird durch die Lieferung von Gratis- oder Vorzugsenergie abgegolten. Die Kraftwerksbetreiber haben solche Energielieferungen zum vollen Wert (d. h. zu den normalerweise für diese Gemeinde geltenden Tarifen) zu versteuern.

Bei der Rechnungsstellung ist wie folgt vorzugehen:

Der Energielieferer (Konzessionsnehmer) erstellt eine Rechnung zu den normalen Tarifen inklusive ~~7,7%~~ 7,7% MWST zum Normalsatz an die Gemeinde (Konzessionsgeber). Für die Differenz zwischen diesem Wert und dem Wert der Energielieferung zum Gratis- bzw. Vorzugstarif erstellt der Energielieferer eine separate Gutschrift ohne MWST an die

Gemeinde. Mit diesem Vorgehen macht die Gemeinde den korrekten Vorsteuerabzug geltend, sofern sie dazu berechtigt ist, und der Energielieferer entrichtet die MWST auf dem tatsächlich geschuldeten Entgelt für die gelieferte Energie. Der Energielieferer kann auf der Gutschrift für das erhaltene Wassernutzungsrecht keinen Vorsteuerabzug vornehmen, da die Gewährung des Wassernutzungsrechts eine hoheitliche Leistung/Tätigkeit darstellt ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Die Vorsteuer auf Aufwendungen, die mit den Konzessionseinnahmen finanziert werden, darf von der steuerpflichtigen DS der Gemeinde nicht geltend gemacht werden ([Art. 3 Bst. g](#) i. V. m. [Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#) e contrario [nicht unternehmerische Tätigkeit]).

H.8.7 Energierücklieferungen

Energierücklieferungen sind Einspeisungen von Kleinkraftwerken (z. B. Kleinwasserkraftwerke, Windmühlen oder Solaranlagen) in Stromnetze von Energieversorgungsbetrieben. Die Kleinkraftwerke erhalten für diese Einspeisungen eine Gutschrift vom entsprechenden Versorgungsbetrieb. Ist das Kleinkraftwerk steuerpflichtig, ~~muss dieses das Entgelt zum Normalsatz versteuern und stellt eine entsprechende Gutschrift mit MWST aus, darf der übernehmende Versorgungsbetrieb unter den Voraussetzungen von Artikel 28 MWSTG den Vorsteuerabzug vornehmen. Das Kleinkraftwerk versteuert seinerseits den gutgeschriebenen Betrag zum Normalsatz.~~

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.8.8 Heimfallrecht

Der Verzicht auf die Inanspruchnahme des Heimfallrechts ~~durch den Standortkanton oder die Standortgemeinde von Wasserkraftwerken stellt eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG)~~ (beispielsweise bei Wasserkraftwerken) durch den Baurechtsgeber stellt eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung dar (Art. 3 Bst. e MWSTG).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.8.9 Betriebsführungsmandat

Wird die Betriebsführung eines Kraftwerkes einem Dritten (z. B. einem anderen Kraftwerk) übertragen, hat dieser das Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

H.8.10 Pumpenenergie

Für das Zurverfügungstellen von Energie durch Stromproduzenten und Stromhändler an Betreiber von Speicherwerken (steuerbare Energielieferung) für den Antrieb der Pumpen, mit denen die Stromproduktion zu ihren Gunsten erhöht wird, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen. Die zusätzliche Stromproduktion wird zum Zweck einer steuerbaren Unternehmenstätigkeit verwendet.

H.8.11 Elektrische Hausinstallationskontrollen

Die durch das Eidgenössische Starkstrominspektorat mit eigenem Personal durchgeführten Stichprobenkontrollen an elektrischen Installationen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 der Verordnung vom 7. November 2001 über elektrische Niederspannungsinstallationen (NIV; SR 734.27) gelten als hoheitlich (Art. 3 Bst. g MWSTG) erbracht. Dies gilt auch dann, wenn Mängel festgestellt werden und die Kosten dieser Stichprobenkontrolle durch den Eigentümer der Installation zu tragen sind. Die in Rechnung ~~gestellten Leistungen~~ gestellte Gebühr (ohne allfällige Mängelbehebung) sind nicht steuerbar und die auf den Vorleistungen lastende MWST kann nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden. unterliegt daher nicht der Mehrwertsteuer. Die Kosten für die Mängelbehebung sind dagegen zum Normalsatz steuerbar.

~~Die durch das Personal der Netzbetreiberinnen durchgeführten Stichprobenkontrollen an vorstehend genannten Installationen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 NIV gelten nicht als hoheitlich erbracht. Stellt die Netzbetreiberin diese Kosten dem Eigentümer der Installation oder anderen Stellen in Rechnung, unterliegen diese Leistungen der Steuer zum Normalsatz.~~

Werden Stichprobenkontrollen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 NIV durch das Personal einer Netzbetreiberin durchgeführt, unterliegt das hierfür von der Netzbetreiberin fakturierte Entgelt der Steuer zum Normalsatz – unabhängig davon, wem sie diese Leistung fakturiert.

Beauftragt das Starkstrominspektorat bzw. die Netzbetreiberin Dritte mit diesen Kontrollen, unterliegen deren Leistungen ebenfalls der Steuer zum Normalsatz. ~~Die steuerpflichtige Netzbetreiberin kann die auf diesen Dritteleistungen lastende MWST als Vorsteuer geltend machen.~~

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.8.12 Anschlussgebühren

Anschlussgebühren (gilt z. B. auch für Nachtaxationen infolge von Umbauten, Anbauten und generellen Neuschätzungen) ~~sind zum massgebenden Satz (Wasser in Leitungen zum reduzierten Satz; Abwasser, Elektrizität, Gas, Kabelfernsehen usw. zum Normalsatz) zu versteuern.~~ für die Elektrizität sind zum Normalsatz zu versteuern. Sie teilen als Nebenleistung der Stromlieferung deren mehrwertsteuerliches Schicksal.

[☞](#) Betreffend Anschlussgebühren für die Wasserversorgung vgl. Ziffer H.2.3 und für die Abwasserbeseitigung vgl. Ziffer H.2.1.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.8.13 Kaminfeger

Amtliche Rauchgaskontrollen durch selbstständige Kaminfeger im Auftrag der Gemeinwesen sind zum Normalsatz steuerbar (Art. 14 Ziff. 18 MWSTV).

Auch eine allfällige Meldung des Kaminfegers an die zuständige DS, welche dann im Rahmen ihres gesetzlichen Auftrages weitere Massnahmen beim Liegenschaftsbesitzer anordnet, gilt nicht als hoheitliche Tätigkeit gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.9 Erbschaftswesen, Vormundtschaftswesen und weitere richterliche Behörden

H.9.1 KESB Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde

Anordnungen, Aufhebungen oder Änderungen von Massnahmen durch die Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde, wie z. B. Adoption nach Artikel 264 ff. ZGB, Ernennung einer Beistandschaft nach Artikel 390 ff. ZGB, Erteilung von Zustimmungen nach Artikel 416 ZGB gelten als hoheitliche Tätigkeiten.

Werden dagegen nicht nach Artikel 400 ZGB natürliche, sondern juristische Personen als Beistand beauftragt, handelt es sich um einen der Steuer unterliegenden Personalverleih. Auch steuerbar sind die von der KESB an Dritte erteilten Aufträge nach Artikel 392 ZGB.

Das im Rahmen des Vorsorgeauftrages nach Artikel 360 ff. ZGB an die beauftragte Person geschuldete Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar. Die Gebühr für die Errichtung des Vorsorgeauftrages durch die KESB wird dagegen für eine hoheitliche Tätigkeit erhoben und unterliegt nicht der Steuer.

I. d. R. gilt, dass die Entschädigung für die fürsorgerischen Leistungen eines Beistandes oder Vormundes nach ZGB für eine hoheitliche Tätigkeit erfolgt, sofern der Beistand oder Vormund durch die KESB eingesetzt wird. Entschädigungen für anwaltliche oder treuhänderische Leistungen, welche über das Mandat als Beistand- und Vormundtschaft hinausgehen, unterliegen hingegen der Steuer zum Normalsatz.

Wird die Vermögensverwaltung nicht an den Beistand, sondern an einen Dritten (z. B. einer Bank oder einem Vermögensverwalter) übertragen, erbringt dieser eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.9.2 Parteientschädigungen

Als Schadenersatz (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG) gilt die von Gerichtsinstanzen festgesetzte Parteientschädigung, welche von der unterliegenden Prozesspartei oder vom Staat an die obsiegende Partei zu bezahlen ist.

Ob die Mehrwertsteuer bei der Festlegung der Parteientschädigung hinzuzurechnen ist oder nicht, ergibt sich aus kantonalem Recht. Es gilt jedoch zu beachten, dass ~~an~~ die obsiegende steuerpflichtige Partei ~~gilt es zu beachten, dass~~ die vom Anwalt in Rechnung gestellte MWST ~~nicht berücksichtigt werden muss. Die obsiegende Partei kann~~ im Rahmen ihrer steuerbaren Tätigkeit auf der geschuldeten Anwaltsrechnung den Vorsteuerabzug als Vorsteuer geltend machen kann.

Entschädigungen, welche Anwälte für die unentgeltliche Prozessführung oder für die Tätigkeit als Pflichtverteidiger erhalten, sind zum Normalsatz zu versteuern.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.10 Feuerwehr

H.10.1 Brandschutzanlagen

Das Aufschalten von Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Feuerwehr stellt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung dar.

H.10.2 Katastropheneinsätze

Die ~~Leistungen~~ Tätigkeiten der Feuerwehr im Rahmen von Katastropheneinsätzen (z. B. bei Überschwemmungen, Sturmschäden, Brand oder Ölunfällen) gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.10.3 Übrige Einsätze der Feuerwehr

Zum Normalsatz steuerbar sind ~~hingegen~~ die übrigen Einsätze wie beispielsweise das Abschleppen von Fahrzeugen, das Befreien von Leuten aus dem Lift, das Ausheben von Wespennestern und der Brandsicherheitsdienst bei Festanlässen.

H.10.4 Betriebsschadenwehren

Unternehmen mit eigenen Schadenwehren (z. B. Feuer- / Chemiewehren) können im Rahmen von [Artikel 28 MWSTG](#) auf den entsprechenden Aufwendungen den Vorsteuerabzug vornehmen. Beiträge der öffentlichen Hand (Kantonale Gebäudeversicherung, Gemeinde oder Kanton) an Anschaffungen von Geräten oder für den Betrieb solcher Betriebswehren sind nicht Teil des steuerbaren Entgelts. Es handelt sich um Subventionen / Beiträge der öffentlichen Hand gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), die zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung führen ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).

Werden solche Betriebsschadenwehren bei Katastropheneinsätzen ausserhalb ihres Unternehmens aufgeboden, sind allfällige Entschädigungen zum Normalsatz zu versteuern. Dies gilt selbst dann, wenn sie gesetzlich zu solchen Hilfeleistungen verpflichtet sind ([Art. 3 Bst. c](#) i. V. m. [Art. 18 Abs. 1 MWSTG](#)).

H.10.5 Schadenwehrdienste der Kantone oder Regionalstützpunkte

Die Schadenwehrdienste der Kantone oder Regionalstützpunkte auf der Nationalstrasse unterliegen als hoheitliche Tätigkeiten nicht der Steuer.

Die Beiträge des Bundes gemäss dem Bundesgesetz über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und der Nationalstrassenabgabe (SR 725.116.2) an die Kantone oder Regionalstützpunkte unterliegen als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) nicht der MWST.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.10.6 Tierrettung

Feuerwehren sind von Gesetzes wegen auch für die Rettung von Grosstieren aus besonderen Notlagen wie z. B. Jauchegruben, Sümpfen oder Gewässern, nicht aber Gebirge oder unwegsames Gelände, verantwortlich. Wird von Gemeinwesen für solche Grosstierrettungen ein Entgelt in Rechnung gestellt, unterliegt dieses als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) nicht der Mehrwertsteuer (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

Die Rettung von Kleintieren (z. B. Rettung einer Katze von einem Baum) ist hingegen eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.11 Veterinärwesen – Veterinär-, Jagd- und Fischereiwesen

H.11.1 Bewilligungsgebühren des Veterinäramtes

~~Bewilligungsgebühren des Veterinäramtes (z. B. für Tierhaltung, Tierhandel oder Werbung mit Tieren) gelten als Erträge aus hoheitlicher Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Steuerbar zum Normalsatz sind hingegen Beglaubigungen von Zeugnissen, die Abgabe von Zeugnissen, Ohrmarken, Beratungen, Expertisen, Forschungsleistungen sowie Untersuchungen durch Labors. Die Abgabe von Druckerzeugnissen ist ebenfalls steuerbar (für den Steuersatz, [☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen](#)).~~

Das Ausstellen von amtlichen Bewilligungen und amtlichen Zeugnissen durch kantonale Tierschutzbehörden bzw. Veterinärämter und durch das Bundesamt für Lebensmittelsicherheit und Veterinärwesen, beispielsweise für das Halten, Betreuen, Züchten oder für die Ausfuhr von Tieren, gilt als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Steuerbar zum Normalsatz sind hingegen Beglaubigungen von Zeugnissen, die Abgabe von Zeugnissen, Ohrmarken, Beratungen, Expertisen sowie Untersuchungen durch Labors.

Auch die entgeltliche Abgabe von Druckerzeugnissen durch Veterinärämter ist steuerbar ([☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.11.2 Jagdwesen – Jagdpatente und Sonderabschussbewilligungen

Das Ausstellen von Jagdpatenten, ~~und~~ Sonderabschussbewilligungen ~~usw.~~ stellt eine hoheitliche ~~Leistung~~ Tätigkeit dar ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.11.3 Fischereiwesen / Fischereipatente und -bewilligungen

~~Die Gebühren für Fischereipatente sind nicht zu versteuern, wenn sie vom Gemeinwesen erhoben werden (Art. 3 Bst. g MWSTG).~~ Das Ausstellen von Fischereipatenten/-bewilligungen gegen Gebühr gilt als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG), sofern die Patente von Gemeinwesen ausgestellt werden.

Dasselbe trifft zu, wenn Pächter von öffentlichen Gewässern solche Patente weitergeben, sofern der Pachtgeber (öffentliche Hand) die Gebühr für diese Patente festlegt oder diese zu genehmigen hat.

Die Gebühren für **Fischereibewilligungen** Fischereipatente in privaten Gewässern sind hingegen zum Normalsatz zu versteuern.

Entscheidet demgegenüber alleine der Pächter über die Höhe der Patentgebühr, ohne dass diese durch den Pachtgeber (öffentliche Hand) zu genehmigen ist, unterliegt die Gebühr – genau wie Gebühren für Fischereipatente in privaten Gewässern – der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.11.4 Verpachtung von Gewässern zwecks Fischerei

Die Verpachtung von fliessenden oder stehenden Gewässern zwecks Fischerei ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).

H.11.5 Viehhandelspatente

Die Gebühren für Viehhandelspatente, welche vom Kanton ausgestellt werden, in dem der Viehhändler seinen Geschäftssitz hat, sind als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

H.11.6 Verkauf von Jagdtrophäen und Fleisch / Fisch

Erlöse aus dem Verkauf von Wildverwertungen sind zum massgebenden Steuersatz (Jagdtrophäen – wie Geweih und Fell – zum Normalsatz, Fleisch zu Ess- oder Fütterungszwecken zum reduzierten Steuersatz) zu versteuern.

H.11.7 Ankauf von erlegtem Wild bei Jägern

Der Ankauf von erlegtem Wild bei Jägern gilt nicht als Bezug von Erzeugnissen der Urproduktion gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#). Für solche Bezüge kann deshalb auch kein ~~pauschaler~~ Vorsteuerabzug nach [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#) vorgenommen werden.

H.12 Forst- und Landwirtschaft

H.12.1 Gärtner / Landwirte / Forstwirte

Die Lieferungen von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sind von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG](#)).

Lieferungen von zugekauften Produkten der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sind hingegen zum massgebenden Satz steuerbar.

~~Beim Bezug~~ Die Entnahme von im eigenen Betrieb gewonnenen landwirtschaftlichen Produkten (z. B. Gemüse, Früchte oder Fleisch) für den Eigenbedarf ~~liegt kein Eigenverbrauch (Vorsteuerkorrektur) vor~~ löst keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch; Art. 31 MWSTG) aus.

☞ Weitere Informationen zu diesem Thema können ~~den~~ der MWST-Branchen-Infos Urproduktion und nahe stehende Bereiche sowie Gärtner und Floristen entnommen werden.

H.12.2 Viehsömmerungstaxen

Übernimmt ein Alpwirtschaftsbetrieb gegen Entgelt von Landwirten das Vieh zur Sömmerung auf der Alp, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene landwirtschaftliche Leistung ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG](#)). ~~Solche Umsätze zählen demzufolge nicht zum massgebenden Umsatz für die Steuerpflicht.~~

Die Verpachtung einer Alp ist nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

H.12.3 Ökologischer Leistungsnachweis (ÖLN-Kontrollen)

Die in der Landwirtschaftsgesetzgebung vorgeschriebenen ÖLN-Kontrollen gelten als hoheitlich ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) erbracht, sofern die mit der Aufgabe betraute Organisation oder Institution ermächtigt ist, Verfügungen im eigenen Namen im Sinne von Artikel 5 VwVG auszustellen, gegen die Rechtsmittel eingelegt werden können (☞ [Ziff. C.2.3](#)). Ist dies nicht der Fall, erbringt die Organisation steuerbare Dienstleistungen nach [Artikel 18 Absatz 1 MWSTG](#).

H.12.4 Bewilligung zur Benützung einer Forststrasse

Waldstrassen dürfen i. d. R. nicht zu nicht-forstlichen Zwecken befahren werden. Die Kantone oder Gemeinden können jedoch nach der Verhältnismässigkeitsprüfung die Befahrung zu anderen Zwecken mittels Bewilligung zulassen. Die Kosten für die hierfür ausgestellte Fahrbewilligung unterliegen als hoheitliche Gebühren (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG) nicht der Mehrwertsteuer.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.5 Schutzwald- und Wildschadenverhütungsmassnahmen

Bei Beiträgen für forstliche Massnahmen im Schutzwald und für Wildschadenverhütungsmassnahmen (nachfolgend Massnahmen), welche nach dem kantonalen Waldgesetz bzw. der kantonalen Waldverordnung für Massnahmen zur Erfüllung der Funktion des Schutzwaldes notwendig sind bzw. zur Waldverbesserung durchgeführt werden können, ist von Subventionen im Sinne von Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG auszugehen, wenn diese dem Waldbesitzer zustehen, ohne dass dieser hierfür konkrete Gegenleistungen gegenüber dem Beitragszahler zu erbringen hat.

Erhält ein Waldbesitzer vom Gemeinwesen eine Subvention für solche Massnahmen, tritt diese Subvention jedoch einem Dritten ab, welcher in seinem Auftrag die erforderlichen Massnahmen erbringt, gilt Folgendes:

- Der Waldbesitzer hat aufgrund des Erhalts einer Subvention seine Vorsteuern gemäss Artikel 33 Absatz 1 MWSTG verhältnismässig zu kürzen.
- Der Dritte muss das Entgelt für die erbrachten Massnahmen zum Normalsatz versteuern (inkl. des vom Waldbesitzer abgetretenen Subventionsbetrages).

Stellt ein Forstbetrieb (Leistungserbringer) einer Jagdgesellschaft (Leistungsempfängerin) aufgrund des kantonalen Jagdgesetzes Rechnung für Entschädigungen im Zusammenhang mit Verhütungsmassnahmen von Wildschäden, so ist von einem zum Normalsatz steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.6 Forstbetriebe – detaillierte Ausführungen zu den verschiedenen Forstbetriebsformen

Forstbetriebe existieren in Form von autonomen DS, Zweckverbänden, einfachen Gesellschaften und juristischen Personen des privaten Rechts. Die am Forstbetrieb beteiligten Mitglieder können ihre Wälder dem Forstbetrieb entweder zur unentgeltlichen Nutzung oder entgeltlichen Bewirtschaftung übergeben.

Je nach Zusammenarbeitsform, Übergabe der Wälder und Beteiligungsverhältnissen ergeben sich in Bezug auf die Mehrwertsteuer unterschiedliche Auswirkungen für den jeweiligen Forstbetrieb:

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.6.1 Wälder werden dem Forstbetrieb (nur Gemeinwesen beteiligt) zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb ausschliesslich Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG beteiligt sind; und
- der Forstbetrieb in Form
 - eines Zweckverbandes (Art. 12 Abs. 2 Bst. a MWSTV);

- einer einfachen Gesellschaft von Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 2 Bst. d MWSTV);
oder
- einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein)

ausgestaltet ist; und

- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- keine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- der Forstbetrieb über die Art der Bewirtschaftung entscheidet; und
- der Bewirtschaftungsaufwand mit dem Holzerlös finanziert wird;

gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Der Forstbetrieb kann gemäss Artikel 10 MWSTG (juristische Person des privaten Rechts) bzw. Artikel 12 MWSTG (Gemeinwesen) steuerpflichtig werden, wenn er mit zugekauftem Holz handelt oder steuerbare Leistungen an Dritte (Nichtgemeinwesen) erbringt.

b. Urprodukte

Beim gewonnenen Holz aus den unentgeltlich überlassenen Wäldern handelt es sich um Erzeugnisse der eigenen Forstwirtschaft gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG. Die Lieferung von Holz durch den Forstbetrieb stellt demzufolge eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar.

Übergibt ein privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb den Wald zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG ebenfalls zur Anwendung.

c. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der Ziffer A.4 (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

d. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen (☞ Ziff. H.12.5), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein am Forstbetrieb beteiligtes Gemeinwesen, kommt für die Leistungen zwischen dem Forstbetrieb und dem beteiligten Gemeinwesen die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG zur Anwendung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein nicht beteiligtes Gemeinwesen oder um ein Nichtgemeinwesen, unterliegt die mittels Subvention abgegoltene Leistung beim steuerpflichtigen Forstbetrieb der Steuer zum Normalsatz.

e. Revierbeiträge

Bei den Aufsichts-, Vollzugs- und Kontrollaufgaben der Revierförsterinnen und Revierförster handelt es sich um delegierte, kantonale Aufgaben.

Da diese Aufgaben zwingend von einer durch ein Gemeinwesen angestellten Person (Revierförsterinnen und Revierförster) auszuführen sind, ist dabei von einer

Zusammenarbeit von Gemeinwesen im hoheitlichen Kompetenzbereich (☞ Ziff. C.2.2) auszugehen, weshalb die Entschädigung als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

f. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der Ziffer A.4 (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Bst. e)

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)) und

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.6.2 Wälder werden dem Forstbetrieb (nur Gemeinwesen beteiligt) nicht zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb ausschliesslich Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG beteiligt sind; und
- der Forstbetrieb in Form
 - eines Zweckverbandes (Art. 12 Abs. 2 Bst. a MWSTV);
 - einer einfachen Gesellschaft von Gemeinwesen (Art. 12 Abs. 2 Bst. d MWSTV);
 - oder
 - einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein)ausgestaltet ist; und
- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder nicht zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- eine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- die Gesellschafter einzeln über die Art der Bewirtschaftung ihres Waldes entscheiden;
gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Sofern die Umsätze aus dem Holzverkauf an Nichtgemeinwesen jährlich mindestens 100'000 Franken betragen, wird der Forstbetrieb gemäss Artikel 10 bzw. 12 MWSTG steuerpflichtig.

b. Urprodukte

Beim Holzverkauf im Namen und für Rechnung des Forstbetriebs handelt es sich nicht um Erzeugnisse aus dem eigenen Forstbetrieb, sondern um Handel mit zugekauften Erzeugnissen. Die Lieferung des Holzes ist somit i. d. R. zum Normalsatz steuerbar. Für Holz- oder Rindenschnitzel, die zu Abdeckzwecken verkauft werden, sowie für Christbäume kommt der reduzierte Satz zur Anwendung.

Übergibt ein privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb den Wald zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG ebenfalls zur Anwendung.

c. Urproduzentenabzug

Unter der Voraussetzung, dass entsprechende Belege vorhanden sind, kann der

Forstbetrieb in seiner MWST-Abrechnung 2,5 % des Holzankaufspreises (= 100 %) als Vorsteuer geltend machen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG).

d. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der Ziffer A.4 (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

e. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen (☞ Ziff. H.12.5), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein am Forstbetrieb beteiligtes Gemeinwesen, kommt für die Leistungen zwischen dem Forstbetrieb und dem beteiligten Gemeinwesen die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG zur Anwendung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein nicht beteiligtes Gemeinwesen oder um ein Nichtgemeinwesen, unterliegt die mittels Subvention abgegoltene Leistung beim steuerpflichtigen Forstbetrieb der Steuer zum Normalsatz.

f. Revierbeiträge

Bei den Aufsichts-, Vollzugs- und Kontrollaufgaben der Revierförsterinnen und Revierförster handelt es sich um delegierte, kantonale Aufgaben.

Da diese Aufgaben zwingend von einer durch ein Gemeinwesen angestellten Person (Revierförsterinnen und Revierförster) auszuführen sind, ist dabei von einer Zusammenarbeit von Gemeinwesen im hoheitlichen Kompetenzbereich (☞ Ziff. C.2.2) auszugehen, weshalb die Entschädigung als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

g. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der Ziffer A.4 (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Bst. f)

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)) und

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.6.3 Wälder werden dem Forstbetrieb (Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt) zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG und Nichtgemeinwesen beteiligt sind; und

- der Forstbetrieb in Form einer einfachen Gesellschaft (Art. 530 OR) oder in Form einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein) ausgestaltet ist; und
 - die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
 - keine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
 - der Forstbetrieb über die Art der Bewirtschaftung entscheidet; und
 - der Bewirtschaftungsaufwand mit dem Holzerlös finanziert wird;
- gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Der Forstbetrieb kann gemäss Artikel 10 MWSTG steuerpflichtig werden, wenn er mit zugekauftem Holz handelt oder steuerbare Leistungen an die Mitglieder oder Dritte erbringt.

b. Urprodukte

Beim gewonnenen Holz aus den unentgeltlich überlassenen Wäldern handelt es sich um Erzeugnisse der eigenen Forstwirtschaft im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG. Die Lieferung von Holz durch den Forstbetrieb stellt demzufolge eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar.

Übergibt ein privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb den Wald ebenfalls zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG ebenfalls zur Anwendung.

c. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Stellt der steuerpflichtige Forstbetrieb den Gesellschaftern Rechnung für effektiv erbrachte Leistungen, sind diese steuerbar.

d. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen (☞ Ziff. H.12.5), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein zum Normalsatz steuerbares Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

e. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der Ziffer A.4 (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.6.4 Wälder werden dem Forstbetrieb (Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt) nicht zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb Gemeinwesen gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG und Nichtgemeinwesen beteiligt sind; und

- der Forstbetrieb in Form einer einfachen Gesellschaft (Art. 530 OR) oder in Form einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein) ausgestaltet ist; und
- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder nicht zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- eine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- die Gesellschafter einzeln über die Art der Bewirtschaftung ihres Waldes entscheiden; gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Der Forstbetrieb kann gemäss Artikel 10 MWSTG steuerpflichtig werden, wenn er mit zugekauftem Holz handelt oder steuerbare Leistungen an die Mitglieder oder Dritte erbringt.

b. Urprodukte

Beim Holzverkauf im Namen und für Rechnung des Forstbetriebs handelt es sich nicht um Erzeugnisse aus dem eigenen Forstbetrieb, sondern um Handel mit zugekauften Erzeugnissen. Die Lieferung des Holzes ist somit i. d. R. zum Normalsatz steuerbar. Für Holz- oder Rindenschnitzel, die zu Abdeckzwecken verkauft werden, sowie für Christbäume kommt der reduzierte Satz zur Anwendung.

c. Urproduzentenabzug

Unter der Voraussetzung, dass entsprechende Belege vorhanden sind, kann der Forstbetrieb in seiner MWST-Abrechnung 2,5 % des Holzankaufspreises (= 100 %) als Vorsteuer geltend machen (Art. 28 Abs. 2 MWSTG).

d. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Die den Gesellschaftern erbrachten Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

e. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen (☞ Ziff. H.12.5), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung (Art. 33 Abs. 2 MWSTG), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein zum Normalsatz steuerbares Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

f. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der Ziffer A.4 (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.7 Entschädigungen für Ernteauffälle

Vertraglich geregelte Entschädigungen für Ernteauffälle beim Bau von Stromleitungsmasten und für den Betrieb von Skiliften, Bergbahnen usw. sind steuerbar ~~als Schadenersatz nicht zu versteuern~~ (Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG Art. 3 Bst. e und 18 Abs. 1 MWSTG).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.13 Gesundheitswesen

H.13.1 ~~Fleischkontrolle~~ Schlachtier- und Fleischuntersuchung

~~Die ständige Fleischkontrolle aufgrund der Vorschriften~~ Schlachtier- und Fleischuntersuchung gemäss Artikel 31 LMG, welche durch einen Amts- oder Kontrolltierarzt (Kreistierarzt, Bezirkstierarzt, Grenztierarzt usw.) durchgeführt wird, gilt als hoheitliche Tätigkeit. Entgelte ~~Entschädigungen~~ daraus sind folglich nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

☞ Für weitere Ausführungen betreffend die Tierärzte wird auf die MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche verwiesen.

Die Weiterbelastung der Gebühren für Schlachtier- und Fleischuntersuchung durch den Schlachtbetrieb an die Leistungsempfänger unterliegt wie das Schlachten von Vieh der Steuer zum reduzierten Satz.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.13.2 Lebensmittelkontrolle

Die Tätigkeiten der kantonalen Laboratorien ~~in Bezug auf die Vorschriften in Ausführung des LMG, d. h. die chemische, physikalische und bakteriologische Untersuchung von Lebensmitteln sowie Gebrauchs- und Verbrauchsgegenständen, gelten als hoheitlich erbracht. Darunter fallen chemische, physikalische und bakteriologische Untersuchungen von Lebensmitteln, Gebrauchs- und Verbrauchsgegenständen. Entgelte~~ daraus sind folglich nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Zum Normalsatz steuerbar ~~hingegen~~ sind jedoch Untersuchungen von Lebensmitteln, Wasserproben usw., ~~welche die kantonalen Laboratorien nicht in Ausübung hoheitlicher Gewalt durchführen~~ die nicht hoheitlich durchgeführt werden (z. B. Aufträge von Unternehmen, ~~Privaten~~ Privatpersonen, Gemeinden oder Wasserversorgungen).

Lassen kantonale Laboratorien im Rahmen ihrer hoheitlichen Tätigkeit Analysen durch fremde Laboratorien erstellen, unterliegen diese Leistungen bei den beauftragten Laboratorien der Steuer, ohne Vorsteuerabzugsrecht bei den kantonalen Laboratorien.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.13.3 Bussen und Verwarnungen der Gesundheitspolizei

Bussen und Verwarnungen der Gesundheitspolizei, welche beispielsweise anlässlich von Kontrollen ausgesprochen werden, unterliegen als hoheitliche Gebühr (Art. 3 Bst. g MWSTG) nicht der Steuer.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.13.4 Spitex

Beiträge von Gemeinwesen an die Spitex gelten auch dann als Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag ausgerichtet werden. Die Spitex-Organisation muss diese Einnahmen nicht versteuern, dafür aber eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vornehmen ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#); [Ziff. C.3.1.1](#)).

☞ Weitere Informationen dazu können der [MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen](#) entnommen werden.

H.14 Immobilienbewirtschaftung

Die MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien gibt Auskunft über dieses Thema.

Im Nachfolgenden werden nur jene Sachverhalte zusätzlich erläutert, welche speziell die Gemeinwesen betreffen. Entsprechend finden sich generelle und weiterführende Informationen in der erwähnten Publikation.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.1 Vermietungen von Liegenschaften

Die Vermietung von ganzen Gebäuden oder Gebäudeteilen zur Alleinnutzung (z. B. Waldhütte oder Restaurants) ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.2 ~~Ferienlager und Ferienheime~~ Vermietung von Gebäuden für Ferien-, Trainings- und Schullager

Die Vermietung von Gebäuden (~~auch~~ ~~Unterkünfte des Militärs~~ ~~oder Zivilschutzes~~ und Zivilschutzanlagen) für Ferienlager, Trainingslager und Schullager sowie ~~gilt als Vermietung~~ von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung ~~von Gästen~~ und ist ~~gilt als~~ Beherbergungsleistung und ist zum Sondersatz steuerbar ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a](#) i. V. m. [Art. 25 Abs. 4 MWSTG](#)).

~~Die Durchführung von obligatorischen Klassenlagern und von Exkursionen durch Schulen sind hingegen von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG), sofern die Teilnehmer unter 18 Jahre alt sind. Im Kalenderjahr, in dem die Jugendlichen den 18. Geburtstag feiern, gelten sie noch als unter 18-jährig. Elternbeiträge an solche Lager und Exkursionen sind somit nicht zu versteuern.~~

Elternbeiträge für obligatorische Klassenlager und Exkursionen, welche ausschliesslich für Kinder und Jugendliche (d. h. ohne Begleitung von nahe stehenden erwachsenen Personen) angeboten werden, sind hingegen von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG).

☞ Detaillierte Informationen finden sich in den MWST-Branchen-Infos Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen sowie Sport.

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.3 Verpachtung von Alphütten / Maiensässen

Die Verpachtung von Alphütten und Maiensässen für die Viehsömmerung ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

Zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen steuerbar ist hingegen die Vermietung solcher Gebäude zu Ferienzwecken, und zwar selbst dann, wenn es sich um einen längerfristigen Vertrag handelt ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a](#) i. V. m. [Art. 25 Abs. 4 MWSTG](#)).

H.14.4 Vermietung von Sportanlagen

Aufgrund von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstabe d MWSTG](#) ist die Vermietung von Sportanlagen (z. B. Turnhallen, Schiessstände, Kunsteisbahnen oder Fussballplätze) von der Steuer ausgenommen. Eine derartige Vermietung liegt vor, wenn ganze Anlagen, einzelne Räume oder Plätze für eine feste Dauer zur alleinigen Benutzung vermietet werden.

Beispiele

- Die Eishalle wird dem Eishockeyclub jeweils an einem Abend pro Woche fest vermietet;
- das Schwimmbad wird einer Schulklasse zur alleinigen Benutzung vermietet.

Zum Normalsatz zu versteuern sind hingegen die Eintritte in Sportanlagen (Einzel-, Gruppen- oder Kollektivbillette). Durch die Bezahlung eines bestimmten Betrages (Eintrittsgeld) erhält der Benutzer das Recht zur persönlichen Mitbenutzung einer Sportanlage. Darunter fallen auch Beiträge von Gemeinwesen, mit welchen die Eintritte für die Schulen abgegolten werden.

Beispiel

Eintrittsgeld für: Hallen- oder Freibad, Eisbahn, Golfanlage (Green Fees), Minigolfanlage, Rodelbahn usw.

~~Für die Vermietung von Sportanlagen kann immer optiert werden. Weitere Informationen zur Vermietung von Sportanlagen und deren Option können der [MWST-Branchen-Info Sport](#) entnommen werden.~~

-

~~Werden sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen erbracht, ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu korrigieren ([Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)).~~

Beiträge eines Gemeinwesens an den Betreiber einer Sportanlage für den Betrieb dieser Anlage gelten hingegen als öffentlich-rechtlicher Beitrag gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG. Dies gilt auch dann, wenn das beitragszahlende Gemeinwesen aufgrund des Beitrags von einem reduzierten Eintrittspreis für ihre Einwohner und ihre Schulen profitiert ( [Ziff. C.3.1](#)).

 Weitere Informationen zur Vermietung von Sportanlagen und deren Option können auch der [MWST-Branchen-Info Sport](#) entnommen werden.

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.5 Vermietungen von Räumen

Die Vermietung von Räumen in Schulen, Heimen, Mehrzweckhallen, Sportanlagen usw. zur Alleinbenützung ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

Der Steuer zum Normalsatz unterliegt hingegen die Vermietung von Messestandflächen und einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden, ~~sowie von Sälen im Hotel und Gastgewerbe. Zum Sondersatz steuerbar ist die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen (Vermietung eines Ferienhauses, eines Schulhauses, einer Zivilschutzanlage zwecks Übernachtung).~~

Die Gebühr für die stunden- oder tageweise Benutzung des Schlachthofs (Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen) ist zum Normalsatz steuerbar zu versteuern ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG](#)).

H.14.6 Parkplätze, Parkhäuser: Im Gemeingebrauch stehende Parkplätze

Die **Vermietung** von **im Gemeingebrauch** stehenden **Parkplätzen** ist von der Steuer **ausgenommen** ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG](#)). Im Gemeingebrauch stehen folgende sich im Eigentum der öffentlichen Hand befindende (oder im Baurecht übernommene) Parkplätze (abschliessende Aufzählung):

- Parkplätze am Strassenrand, die nicht zu bestimmten Gebäuden bzw. Einrichtungen (~~☞ nachfolgender Buchstabe b, 3. Bullet Point Ziff. H.14.7~~) gehören;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen **ohne Zugangssperre**, die nicht zu bestimmten Gebäuden bzw. Einrichtungen gehören. Als Zugangssperren gelten beispielsweise Barrieren, Poller oder Personen, die bei der Ein- oder Ausfahrt die Parkgebühr einkassieren. **Nicht um Zugangssperren** im vorgenannten Sinn handelt es sich bei sonstigen baulichen Massnahmen wie Bepflanzungen oder einer Ein- und Ausfahrt.

Die Art und Weise, wie die Parkgebühr für solche Vermietungen erhoben wird (z. B. mit Parkingmeter, Ticketautomat, mobilen Bezahlapps oder durch Abgabe von Parkkarten an Anwohner für das Abstellen von Fahrzeugen in der blauen Zone), spielt keine Rolle.

☞ [Informationen betreffend die Behandlung von Parkbussen finden sich unter der Ziffer H.16.8.](#)

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.7 Parkplätze, Parkhäuser: Nicht im Gemeingebrauch stehende Parkplätze

Handelt es sich um Parkplätze, die nicht unter ~~den vorstehenden Buchstaben a~~ die Ziffer 14.6 fallen, liegt ~~eine~~ **Vermietung** von **nicht im Gemeingebrauch** stehenden **Parkplätzen** vor, die ~~grundsätzlich~~ – ungeachtet der Mietdauer – zum Normalsatz **steuerbar** ist (~~Ausnahme: Vermietung von Parkplätzen als unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung~~).

Nicht im Gemeingebrauch stehen also namentlich:

- Parkplätze in Parkhäusern, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen, die durch eine Zugangssperre (z. B. Barriere oder Poller) vom Strassenbereich abgegrenzt sind;
- die zu bestimmten Gebäuden bzw. Einrichtungen wie Spitälern, Verwaltungsgebäuden, Schulen, Bahnhöfen, Arztpraxen oder Firmen gehörenden Parkplätze, unabhängig

davon, ob sie kurzfristig (z. B. an Besucher) oder langfristig (z. B. an das Personal) vermietet werden;

- von Gemeinwesen auf zugemieteten Grundstücken bewirtschaftete Parkplätze;
- Parkplätze in sogenannten Park+Ride-Anlagen, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen.

Zu beachten ist, dass die Vermietung als Gegenstand der zwischen den Mietvertragsparteien getroffenen Vereinbarung zum Normalsatz steuerbar ist; auf die tatsächliche Nutzung des Mietobjekts durch den Mieter kommt es hingegen nicht an.

Die Vermietung von solchen nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen ist jedoch dann von der Steuer ausgenommen (Gegenausnahme), wenn es sich bei deren Vermietung um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung handelt.

☞ Weitere Informationen finden sich in der [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#).

☞ Informationen betreffend die Behandlung von Parkbussen finden sich unter der [Ziffer H.16.8](#).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.8 Werbeflächen / Plakatwände

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken wie Plätzen, Fussgängerzonen oder Trottoirs sowie von Schaukästen, Vitrinen usw. zu Reklamezwecken inklusive des Aufstellens von Reklameträgern ist zum Normalsatz steuerbar. Dabei ist es unerheblich, ob das Grundstück, auf welchem die Reklameträger aufgestellt werden, im Gemeingebrauch steht oder nicht. Es handelt sich dabei um die Einräumung des Rechts, Reklameträger anzubringen bzw. aufzustellen, und damit um eine steuerbare Dienstleistung (~~Art. 18 Abs. 1 MWSTG~~ Art. 3 Bst. e MWSTG). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

~~Von der Steuer ausgenommen ist hingegen die Einräumung des Rechts zum Aufstellen von Reklameträgern auf in Gemeingebrauch stehenden Grundstücken wie Plätzen, Fussgängerzonen oder Trottoirs (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c e contrario MWSTG).~~

~~Die Bewilligungsgebühr des Gemeinwesens für das Anbringen oder Aufstellen von Reklametafeln usw. basiert auf einer hoheitlichen Leistung und ist somit nicht zu versteuern (Art. 3 Bst. g MWSTG).~~ Das Ausstellen einer Bewilligung durch ein Gemeinwesen für das Anbringen oder Aufstellen von Reklametafeln usw. stellt eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) dar, weshalb die hierfür erhobene Gebühr nicht der MWST unterliegt (Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.9 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien

Die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien ist – unabhängig vom Leistungserbringer – von der Steuer ausgenommen. Erbringt der Vermieter indessen

zusätzliche Leistungen wie Bereitstellen der Infrastruktur (Standmaterial) oder Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser usw., gilt Folgendes:

- Werden die Vermietung und die zusätzlichen Leistungen separat in Rechnung gestellt, dann ist die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen sind zum entsprechenden Satz steuerbar.
- Werden die Leistungen in einem Betrag (pauschal) in Rechnung gestellt, dann liegt eine Kombination von Leistungen gemäss [Artikel 19 Absatz 2 MWSTG](#) vor. Wenn der Anteil der Miete wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, kann die ganze Leistung als von der Steuer ausgenommen behandelt werden. Die jeweiligen Anteile der einzelnen Leistungen sind aufgrund einer internen Kalkulation festzuhalten.
- Macht keine Leistung bzw. machen keine mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen mindestens 70 % aus, ist eine einheitliche Behandlung nicht möglich. Erfolgt eine pauschale Fakturierung (Gesamtentgelt) ohne Hinweis auf die MWST und lässt sich der Wert der einzelnen, separat abzurechnenden Leistungen aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln, dann kann die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen zum entsprechenden Satz abgerechnet werden.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.10 Einquartierungen

~~Die militärischen Einquartierungen in Unterkünften von Gemeinwesen unterliegen nicht der Steuer. Zum Sondersatz steuerbar sind hingegen die Entgelte für zivile Einquartierungen, beispielsweise für Ferienzwecke, Trainingslager, Schullager.~~

-

~~Die Vermietung von Zimmern an Angehörige der Armee durch das Hotel- und Gastgewerbe unterliegt der Steuer zum Sondersatz. Die Vermietung von Sälen durch das Gastgewerbe unterliegt der Steuer zum Normalsatz.~~

Die Vermietung von Zivilschutzanlagen, Mehrzweckhallen und anderen ganzen Gebäuden oder Gebäudeteilen durch Gemeinwesen (und Nichtgemeinwesen) zur Alleinnutzung durch die Armee zwecks militärischer Einquartierung ist von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG). Wird eine solche Vermietung vom Militär mittels Verfügung durchgesetzt, handelt es sich um Schadenersatz gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe i MWSTG.

Die militärische Einquartierung von Armeeinghörigen in Hotelbetrieben ist hingegen zum Sondersatz steuerbar (vgl. MWST-Branchen-Info Hotel- und Gastgewerbe).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.11 Schiessstand

~~Beiträge des Bundes für die Benützung der Schiessanlage durch die Armee (Schussgelder, Kostenbeitrag an Schiessplatzchef usw.) gehören nicht zum Entgelt (Art. 3 Bst. g i. V. m. Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG).~~

Das Entgelt für die alleinige Benützung einer Schiessanlage oder eines Teils davon durch die Armee (Schussgelder, Kostenbeitrag an Schiessplatzchef usw.) ist gemäss Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

-

~~☞ Über die Benützung durch Dritte orientiert N-45.~~

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.12 Submissionsgebühren

Bei Grossprojekten stellen Bund, Kantone und Gemeinden i. d. R. umfangreiche Submissionsunterlagen (auf Papier oder elektronisch) zusammen, welche sie interessierten Unternehmen entgeltlich abgeben.

Diese entgeltliche Abgabe der Submissionsunterlagen ist zum Normalsatz steuerbar.

Nimmt der Bezüger an der Submission teil, wird der Verkauf der Planungsarbeiten mit Gutschrift rückgängig gemacht.

H.14.13 Öffentliche Toiletten

Die Einnahmen aus der Benützung von öffentlichen Toiletten sind zum Normalsatz zu versteuern.

H.14.14 Neubau oder Sanierung einer Immobilie

Beim Bau oder bei der Sanierung einer Immobilie kann eine DS die in der Investitionsrechnung und der Erfolgsrechnung angefallenen Vorsteuern im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit geltend machen.

☞ Weitere Informationen finden sich im Kapitel F.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.15 Öffentliche Register

H.15.1 Handelsregister

Das Vornehmen von Eintragungen, das Ausstellen von Auszügen mit nicht öffentlich zugänglichen Informationen und Bescheinigungen durch Handelsregisterämter gelten als hoheitliche Tätigkeit im Sinne von [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#).

~~Erfolgt jedoch eine kostenpflichtige Einsichtnahme über das Internet, dann liegt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung vor.~~ Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen über die gesetzlichen Aufgaben hinausgehende, entgeltlich erbrachte Leistungen wie Vorprüfungen von Statutenentwürfen und Firmennamen, die Mithilfe bei der Verfassung von Handelsregister-Anmeldungen, die Beglaubigungen von persönlichen oder Firmenunterschriften, ~~sowie~~ die telefonischen Auskünfte und allfällige Benutzungsgebühren für Online-Register.

H.15.2 Auszüge aus amtlichen Registern

Das Erstellen von Auszügen aus amtlichen Registern (z. B. Handelsregister oder Grundbuchamt) ~~im Rahmen von Einzelauskünften mit nicht öffentlich zugänglichen Informationen~~ gilt als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Dies gilt selbst dann, wenn die hoheitliche Tätigkeit über das Internet erbracht wird.

Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen Auskünfte in Form von ganzen Listen (z. B. Adresslisten) ~~sind ebenso zum Normalsatz steuerbar wie die kostenpflichtige elektronische Einsichtnahme mit allgemein zugänglichen Informationen.~~

H.16 Polizei und öffentliche Sicherheit

H.16.1 Einsätze der Polizei

Die Verkehrsumleitungen, das Begleiten von Demonstrationen, die Verkehrsbegleitung von Schwertransportern, ~~das Aufschalten von Einbruch- und Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Polizei~~ und weitere Massnahmen betreffend die Verkehrs- und die öffentliche Sicherheit ~~stellen zum Normalsatz steuerbare Leistungen dar~~ hoheitliche Tätigkeiten (Art. 3 Bst. g MWSTG) dar, sofern diese Tätigkeiten aufgrund kantonaler oder bundesrechtlicher Regelungen der Polizei vorbehalten sind.

Werden diese Tätigkeiten auch durch Dritte angeboten, handelt es sich um zum Normalsatz steuerbare Leistungen.

Ebenfalls zu versteuern sind das Aufschalten von Einbruch- und Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Polizei sowie die bei angeschlossenen Alarmanlagen für Fehlalarme zusätzlich in Rechnung gestellten, vertraglich vereinbarten Entschädigungen.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16.2 Beauftragung eines anderen Polizeikorps

Die Sicherung des öffentlichen Raums anlässlich von Grossveranstaltungen (z. B. World Economic Forum Davos oder Fussballspiele) oder anderen Ereignissen, welche von Gesetzes wegen zwingend durch die Polizei (oder die Schweizer Armee) vorzunehmen ist, gilt als hoheitlich erbracht (Art. 3 Bst. g MWSTG). Arbeiten demnach verschiedene Polizeikorps in ihrem hoheitlichen Kompetenzbereich zusammen, unterliegt eine allfällig in Rechnung gestellte Gebühr nicht der Mehrwertsteuer.

☞ Weiterführende Informationen zu hoheitliche Tätigkeiten finden sich unter der Ziffer C.2.

Steuerbar sind hingegen weitere Leistungen im Bereich der Sicherheit im Zusammenhang mit Grossveranstaltungen oder anderen Ereignissen, welche wahlweise durch die Polizei oder durch Dritte erbracht werden können (z. B. Eingangskontrollen).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16.3 Auslagerung der polizeilichen Tätigkeit

Lagert ein Gemeinwesen ihre polizeiliche Aufgabe an ein anderes Polizeikorps aus (z. B. Stadtpolizei wird aufgelöst und die Kantonspolizei mit der Aufgabe betraut), ist von einer Auslagerung einer hoheitlichen Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG) auszugehen, die nicht im Wettbewerb zu privaten Anbietern steht, weshalb eine hierfür erhobene Gebühr auch nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16.4 Kriminaltechnische Untersuchungen

Kriminaltechnische Untersuchungen und Gutachten der Polizei für andere Polizeikorps und für Gerichte gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Entgeltlich erbrachte Gutachten für Dritte (z. B. Versicherungsgesellschaften) sind dagegen zum Normalsatz steuerbar.

H.16.5 Abgabe von Protokollen und Formulare

Die Abgabe von Protokollen (bei Unfall, Diebstahl usw.) durch polizeiliche Stellen an die Beteiligten oder deren Versicherungen gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). ~~Das diesbezügliche Entgelt~~ Eine allfällige Gebühr ist daher nicht zu versteuern.

H.16.6 Sanitätspolizei / Sanitätsdienste

Die Bereitschaftsdienste der Sanitätspolizei / Sanitätsdienste anlässlich von Veranstaltungen sind von der Steuer ausgenommen, wenn die Personen vor Ort sind ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 und 7 MWSTG](#)). Sind sie nicht vor Ort, handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

 Detaillierte Informationen finden sich in der MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen.

H.16.7 Telefon, Radio und Fernsehen in Gefängnissen / Anstalten

Die entgeltliche Überlassung von TV / Radiogeräten durch die Vollzugsanstalten an ihre Insassen ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG](#)).

Zum Normalsatz zu versteuern sind hingegen die Einnahmen aus Telefonkabinen.

H.16.8 Parkbussen

Die gemäss Ordnungsbussen-Katalog ausgestellten Parkbussen aufgrund ordnungswidrigen Parkierens gelten als Entschädigungen aus hoheitlicher Tätigkeit gemäss Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG ( Ziff. C.2).

Die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung von Einnahmen aus der Vermietung von Parkplätzen wird unter den Ziffern H.14.6 und H.14.7 behandelt.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17 Schifffahrt und Strassenverkehr

H.17.1 Motorfahrzeug- und Schiffssteuer

Bei der Motorfahrzeug- und Schiffssteuer handelt es sich um öffentlich-rechtliche Abgaben für hoheitliche Tätigkeiten, welche nicht der Steuer unterliegen (Art. 3 Bst. g MWSTG).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17.2 Periodische ~~Motorfahrzeugprüfungen~~ Fahrzeugprüfungen

Die amtlichen periodischen ~~Motorfahrzeugprüfungen~~ Fahrzeugprüfungen (Motorfahrzeugkontrolle; MFK) durch kantonale Strassenverkehrsämter gelten – im Gegensatz zu den Prüfungen durch Automobilverbände und Garagen – als hoheitlich erbracht. ~~Entgelte~~ Gebühren daraus sind folglich nicht zu versteuern ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Die Gebühren, welche für das mehrmalige Verschieben von Prüfeterminen erhoben werden, teilen als Nebenleistung das steuerliche Schicksal der Hauptleistung (Fahrzeugprüfung).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17.3 Prüfungen von Schiffen

Die periodische Abnahme und Prüfungen von Amtes wegen von Schiffen und Booten durch das Strassenverkehrs- und Schifffahrtsamt gelten als hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG).

☞ Informationen betreffend Neu- und Nacheichung von Schiffen finden sich unter der Ziffer H.7.2.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17.4 Fahrzeugausweise

Das Ausstellen von Fahrzeugausweisen für Strassenfahrzeuge oder Schiffe ist eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG).

H.17.5 Führerausweise und Abnahme der Führerprüfungen

Bei der Abnahme der Führerprüfungen durch Prüfungsexperten handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 3 Bst. g MWSTG). Gleiches gilt für das Ausstellen von Lern- und Führerausweisen.

H.17.6 Bootshafen und -plätze, Bojen

Die Vermietung von Bootsanlegestellen, Bojenplätzen, Liegeplätzen in Bootshäusern mit Aufhängevorrichtungen usw. ist zum Normalsatz steuerbar ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG](#)).

Bei einem Neubau oder einer Erweiterung eines Bootshafens erhalten häufig nur diejenigen Personen einen Bootsplatz, die für den Bau ein Darlehen gewähren. ~~Neben dem periodisch zu zahlenden Mietzins wird ein Teil dieses Darlehens jährlich als Mietanteil abgeschrieben. Dieser Mietanteil ist ebenfalls zum Normalsatz zu versteuern. Ist eine Rückzahlung des Darlehens ausgeschlossen, gilt das Darlehen als Entgelt für die zum Normalsatz steuerbare Vermietung des Platzes. Die Umsatzsteuerschuld für den gesamten Betrag entsteht in diesem Fall im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Darlehensbetrages bzw. – bei der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten – mit Ausstellung einer zeitlich vorgelagerten Rechnung (Art. 3 Bst. k MWSTG). Ist hingegen – unabhängig von der Vermietung – eine vollständige Rückzahlung des Darlehens vorgesehen, handelt es sich um ein echtes Darlehen und nicht um das Entgelt für die zum Normalsatz steuerbare Vermietung des Platzes. Wird die Amortisation des echten Darlehens in der Folge wahlweise mit periodisch anfallenden Mietzinsen verrechnet, so entsteht die Umsatzsteuerschuld jeweils im Zeitpunkt der Verrechnung bzw. mit Ausstellung der vorgelagerten Rechnung (Art. 3 Bst. k MWSTG).~~

~~Gelegentlich wird der Neubau oder die Erweiterung eines Bootshafens durch eine Aktienkapitalerhöhung finanziert. Jeder künftige Bootsplatzmieter hat dabei eine bestimmte Anzahl Aktien zu übernehmen. Jedes Jahr wird ein Teil der Aktien kraftlos erklärt, ohne dass eine Kapitalrückzahlung erfolgt. Der Ausgabepreis der kraftlos erklärten Aktion gilt als zu versteuernder Mietwert.~~

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17.7 Wassernutzungsgebühr / Ingebrauchnahme öffentlicher Gewässer

Erhebt der Kanton von Betreibern von Anlagen für die Schifffahrt für die Inanspruchnahme der öffentlichen Seefläche eine jährliche Gebühr, so unterliegt diese als hoheitliche Tätigkeit gemäss Artikel 3 Buchstabe g MWSTG nicht der Steuer. Schuldner dieser Abgabe sind Unternehmen (z. B. Werften) und Private, die einen Teil der Seefläche aufgrund des Besitzes von Bootsplätzen, Bojenplätzen oder sonstigen Anlagen beanspruchen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17.8 Kontrollschilder (Auktionen, Wunschnummern und Übertragungen)

Die Gebühren für das Ausstellen von Nummernschildern sowie die Gebühren (inklusive allfälliger Sonderabgaben für die Übertragung einer Kontrollschildnummer) gelten als Gebühren für eine hoheitliche Tätigkeit (Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG).

Die Einnahmen aus Auktionen von Kontrollschildern bzw. Kontrollschildnummern sowie aus dem Direktverkauf von Wunschnummern gelten ebenfalls als Gebühren aus hoheitlicher Tätigkeit, wenn der Handel von Kontrollschildern durch Private im jeweiligen Kanton verboten ist. Ist der private Handel mit Kontrollschildern im jeweiligen Kanton hingegen erlaubt, sind diese Einnahmen zum Normalsatz steuerbar.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

Entwurf
vom
11. August 2023

I Anhang 2: Formular und Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur

I.1 Einleitung und Formular

In den [Ziffern I.1–I.3](#) wird das unter [Ziffer F.3](#) erwähnte Vorgehen mit Hilfe des auf der Website der ESTV zur Verfügung gestellten Excel-Formulars aufgezeigt.

Die Berechnung anhand dieses Excel-Formulars erfolgt aufgrund des Umsatzschlüssels ([MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)), wobei folgende Vereinfachungen angewandt werden:

- Stille Versteuerung sämtlicher Subventionen;
- stille Versteuerung der objektbezogenen Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit;
- annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen Nutzungsänderungen; und
- pauschale Vorsteuerkorrektur aufgrund Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren aus Nebentätigkeit.

 Aufgrund der Anwendung der erwähnten Vereinfachungen haben DS, welche die Berechnung anhand dieses Formulars nicht stetig vornehmen, die sich daraus ergebenden Konsequenzen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) zu beachten.

In der [Ziffer I.4](#) wird anhand eines einfachen Sachverhalts aufgezeigt, wie bei einer DS mit verschiedenen Tätigkeitsbereichen vorzugehen ist und die Berechnung der Vorsteuerkorrektur anhand einer anderen Methode aussehen kann.

I.2 DS Abwasserentsorgung mit Spezialfinanzierung

Die DS Abwasserentsorgung der Gemeinde Oberhausen wird als Spezialfinanzierung geführt. Es werden sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen erzielt. Im Weiteren nimmt die DS Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ein und erhält Mittelflüsse gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#). Folglich können die Vorsteuern nicht vollumfänglich in Abzug gebracht werden respektive es ist eine Vorsteuerkürzung sowie eine Vorsteuerkorrektur zu berechnen.

Für das Jahr 2023 sehen die einzelnen Konti vor Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur wie folgt aus:

| INVESTITIONSRECHNUNG 2023 | | | |
|----------------------------------|--------------------------|--|-------------------------|
| Ausgaben | CHF | Einnahmen | CHF |
| Investitionen ¹ | 500'000 (38'500 MWST) | Anschlussgebühren ¹ | 127'000 (9'779 MWST) |
| Investitionen ² | 10'000 | Erschliessungsbeiträge (hoheitlich) | 72'000 |
| | | Subventionen Kanton | 207'200 |
| Total | 510'000 | | 406'200 |

¹ Exkl. 7,7 % MWST

² ohne Mehrwertsteuerbelastung

| ERFOLGSRECHNUNG 2023 | | | |
|---|---------------------------------|--|---------------------------------|
| Aufwand | CHF | Ertrag | CHF |
| Personalaufwand | 198'000 | Kanalgebühren ¹ | 512'000 (39'424 MWST) |
| Sachaufwand ¹ | 275'000 (21'175 MWST) | Kanalgebühren gleiches Gemeinwesen ² | 11'000 |
| als Aufwandminderung verbuchter Schadenersatz | | Anschlussgebühren Schmutzwasser ¹ | 54'300 (4'181 MWST) |
| Abschreibungen | 130'000 | Verrechneter Zinsertrag | 12'000 |
| Einlage in Spezialfinanzierung | 90'000 | Entnahme aus Spezialfinanzierung ³ | 106'200 |
| Verrechneter Zinsaufwand | 2'000 | | |
| Vorsteuerkürzung/ korrektur ER | 500 | | |
| Total | 695'500 (21'175 MWST) | Total | 695'500 (43'605 MWST) |

¹ Exkl. 7,7 % MWST

² Keine Option der gemäss [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#) von der Steuer ausgenommenen Leistungen

³ Die Entnahme aus Spezialfinanzierung entspricht dem Rechnungsausgleich (Aufwandüberschuss)

| In den MWST-Abrechnungen deklarierte Vorsteuern | ER (Ziffer 400) in CHF | IR (Ziffer 405) in CHF |
|--|-------------------------------|-------------------------------|
| Q01/2023 | 7'520 | 29'000 |
| Q02/2023 | 6'990 | 1'500 |
| Q03/2023 | 5'440 | 0 |
| Q04/2023 | 1'225 | 8'000 |
| Differenz gem. Vorsteuerabstimmung | 0 | 0 |
| Total | 21'175 | 38'500 |

Zusätzliche Informationen: Im Vorjahr (2022) wurden insgesamt Entgelte im Umfang von CHF 905'000 erzielt. Davon waren CHF 11'000 von der Steuer ausgenommen. Der restliche Umsatz unterliegt der Steuer zum Normalsatz. Zusätzlich wurden CHF 60'000 mit Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit erzielt.

Schritt 1

Die Erträge gemäss Jahresrechnung, die Vorsteuerbeträge sowie die Umsatzgrössen des Vorjahres sind im Formular zu erfassen:

1.1 Erfassen der Erträge gemäss Jahresrechnung

| Konto | Bezeichnung | Ertrag CHF | Qualifikation |
|--------|-------------------------------------|------------|--------------------------|
| 4240.5 | Anschlussgebühren | 127'000 | steuerbar/optiert |
| 6371 | Erschliessungsbeiträge (hoheitlich) | 72'000 | hoheitlich objektbezogen |
| 4461 | Subvention Kanton | 207'200 | Subvention objektbezogen |
| 4250.5 | Kanalgebühren | 512'000 | steuerbar/optiert |
| 4910 | Kanalgebühren eigenes Gemeinwesen | 11'000 | ausgenommen |
| 2240.5 | Anschlussgebühren Schmutzwasser | 54'300 | steuerbar/optiert |
| 4409.5 | Verrechneter Zinsertrag | 12'000 | Zins/Wertpapiere |
| 9011.1 | Entnahme aus Spezialfinanzierung | 106'200 | unbeachtlich |

1.2 Erfassen der in den MWST-Abrechnungen deklarierten Vorsteuer und in der Vorsteuerabstimmung festgestellten Differenzen

In den MWST-Abrechnungen deklarierte Vorsteuer in CHF:

| Quartal | ER (Z 400) | IR (Z 405) |
|-------------------------------------|------------------|------------------|
| Q01 / 2023 | 7'520 | 29'000 |
| Q02 / 2023 | 6'990 | 1'500 |
| Q03 / 2023 | 5'440 | 0 |
| Q04 / 2023 | 1'225 | 8'000 |
| Differenz gem. Vorsteuerabstimmung: | 0 | 0 |
| Total: | 21'175.00 | 38'500.00 |

1.3 Erfassen der für die Überprüfung und Berechnung einer allfälligen partiellen Nutzungsänderung relevanten Werte der Vorjahre

Werte gemäss Total der MWST-Abrechnungformulare (inkl. Jahresabstimmung) des Vorjahres:

| Ziffern | Beschreibung | Betrag CHF |
|---------|---|------------|
| 200 | Total vereinbarte bzw. vereinnahmte Entgelte | 905'000 |
| 230 | Von der Steuer ausgenommene Inandleistungen, für die nicht optiert wurde | 11'000 |
| 235 | Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw. | |
| 280 | Diverses (z.B. Wert des Bodens) | |
| 910 | Nicht-objektbezogene Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ohne übrige unter dieser Ziffer deklarierten Mittelflüsse | 60'000 |

Im vorliegenden Beispiel ist die partielle Nutzungsänderung weniger als 20 Prozentpunkte. Somit ist diesbezüglich nichts weiter zu erfassen. Diese Information wird unter Ziffer 1.4 des Formulars festgehalten.

Schritt 2

Im Schritt 2 können die Details zu der Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur angezeigt werden.

2.1 Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen (stille Versteuerung)

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------------|-----------|
| Subvention (objektbezogen) | 207'200.00 | 107.70% |
| Vorsteuerkürzung objektbezogen | 14'813.75 | 7.70% |
| Angefallene Vorsteuern (objektbezogen) | 38'500.00 | |
| Vorsteuerkürzung objektbezogen | ./. | 14'813.75 |
| Verbleibende Vorsteuer | = 23'686.25 | |

2.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund objektbezogener Einnahmen im nicht unternehmerischen Bereich (stille Versteuerung)

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------------|---------|
| Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit objektbezogen | 72'000.00 | 107.70% |
| Vorsteuerkorrektur objektbezogen | 5'147.65 | 7.70% |
| Verbleibende Vorsteuer Ziffer 2.1 | 23'686.25 | |
| Vorsteuerkorrektur objektbezogen | ./. 5'147.65 | |
| Verbleibende Vorsteuer | = 18'538.60 | |

2.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen und von Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|------------|---------|
| Zinsertrag (interner und externer; Konto 440X) | 12'000.00 | 1.70% |
| Gesamtumsatz (Ziffer 200) | 716'300.00 | 100.00% |

Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen / Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren notwendig?

Nein

| Beschreibung | Betrag CHF |
|---|--------------------|
| Verbleibende objektbezogene Vorsteuer gemäss Ziffer 2.2 | 18'538.60 |
| nicht objektbezogene Vorsteuer | + 21'175.00 |
| Total verbleibende Vorsteuer | = 39'713.60 |
| Keine Vorsteuerkorrektur aufgrund Zins-/Wertpapiereinnahmen notwendig | ./. 0.00 |
| Verbleibende Vorsteuer | = 39'713.60 |

2.4 Vorsteuerkürzung aufgrund anderer Subventionen

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------------|---------|
| Gesamtumsatz (Ziffer 200) | 716'300.00 | |
| Zinseinnahmen / Einnahmen aus Handel mit Wertpapieren | ./. 12'000.00 | |
| Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen | + 0.00 | |
| Spenden nicht objektbezogen | + 0.00 | |
| Subventionen nicht objektbezogen | + 0.00 | 0.00% |
| Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkürzung | = 704'300.00 | 100.00% |
| Verbleibende Vorsteuer gemäss Ziffer 2.3 | 39'713.60 | 100.00% |
| Vorsteuerkürzung nicht objektbezogen | ./. 0.00 | 0.00% |
| Verbleibende Vorsteuer | = 39'713.60 | |

2.5 Vorsteuerkorrektur aufgrund von von der Steuer ausgenommenen Leistungen und nicht objektbezogener Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------------|---------|
| Steuerbarer und optierter Umsatz + befreiter Umsatz + Leistungen im Ausland | 693'300.00 | 98.40% |
| Ausgenommener Umsatz (ohne Zinseinnahmen/Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren) + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen | + 11'000.00 | 1.60% |
| Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur | = 704'300.00 | 100.00% |
| Verbleibende Vorsteuer gemäss Ziffer 2.4 | 39'713.60 | 100.00% |
| Vorsteuerkorrektur gemischte Verwendung | ./. 635.40 | 1.60% |
| Verbleibende Vorsteuer | = 39'078.20 | |

2.6 Nutzungsänderung gemäss Schritt 1, Ziffer 1.3

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------|--------------|
| Steuerbarer und optierter Umsatz Vorjahr | 894'000.00 | 92.60% |
| Ausgenommener Umsatz + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen Vorjahr | + 71'000.00 | 7.40% |
| Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur Vorjahr | = 965'000.00 | 100.00% |
| Anteil ausgenommener Umsatz + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen Vorjahr gemäss obiger Berechnung: | | 7.40% |
| Anteil ausgenommener Umsatz + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen laufendes Jahr gemäss Ziffer 2.5: | ./. | 1.60% |
| Nutzungsänderung gegenüber Vorjahr | = | 5.80% |

Liegt eine Nutzungsänderung vor, die eine Einlageentsteuerung oder Eigenverbrauch auslöst?

Nein

| Beschreibung | Betrag CHF |
|--|--------------------|
| Verbleibende Vorsteuer gemäss Ziffer 2.5 | 39'078.20 |
| Keine Nutzungsänderung (20 Jahre Abschreibungsdauer) | 0.00 |
| Keine Einlageentsteuerung (5 Jahre Abschreibungsdauer) | 0.00 |
| Verbleibende Vorsteuer | = 39'078.20 |

Schritt 3

Im Schritt 3 wird die Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuer für die ganze Steuerperiode dargestellt.

Schritt 3: Übersicht ganze Steuerperiode

| Ziffern | Beschreibung | Betrag CHF |
|------------|---|--------------------|
| 400 | Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand | 21'175.00 |
| 405 | Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand | + 38'500.00 |
| 410 | Einlageentsteuerung | + 0.00 |
| 415 | Vorsteuerkorrekturen | ./. 5'783.05 |
| 420 | Vorsteuerkürzungen | ./. 14'813.75 |
| 479 | Total Ziff. 400 bis 420 | = 39'078.20 |

Die Differenzen zu den bereits deklarierten Beträgen sind im Q04/2023 oder in der Berichtigungsabrechnung 2023 aufzuführen.

I.3 DS Kultur ohne Spezialfinanzierung

Die nicht spezialfinanzierte DS Kultur der Einwohnergemeinde Oberhausen ist steuerpflichtig für die Erzielung von Erträgen aus der Vermietung von Musik- und Lautsprecheranlagen. Dieselben Musik- und Lautsprecheranlagen werden auch für die Erzielung von der Steuer ausgenommener Einnahmen aus Theateraufführungen verwendet. Folglich können die Vorsteuern nicht vollumfänglich in Abzug gebracht werden und es ist eine Vorsteuerkorrektur zu berechnen.

Die einzelnen Konti sehen für das Jahr 2023 vor der Berechnung der Vorsteuerkorrektur wie folgt aus (alle Beträge ohne MWST):

| INVESTITIONSRECHNUNG 2023 | | | |
|----------------------------------|-------------------------------|------------------|------------|
| Ausgaben | CHF | Einnahmen | CHF |
| Investitionen ¹ | 50'000 (3'850 MWST) | | |
| Investitionen ² | 1'000 | | |
| Total | 51'000 (3'850 MWST) | | 0 |

¹ Exkl. 7,7 % MWST

² ohne Mehrwertsteuerbelastung

| ERFOLGSRECHNUNG 2023 | | | |
|--------------------------------|---------------------------------|---|---------------------------------|
| Aufwand | CHF | Ertrag | CHF |
| Abschreibungen auf Sachanlagen | 12'748 | Mieteinnahmen Musikanlagen | 432'342 (33'290 MWST) |
| Allgemeiner Aufwand | 278'810 (21'468 MWST) | Einnahmen Theateraufführung (von der Steuer ausgenommen) | 100'000 |
| Personalaufwand | 437'252 | | |
| Total | 728'810 (21'468 MWST) | Total | 532'342 (33'290 MWST) |

| In den MWST-Abrechnungen deklarierte Vorsteuern | ER (Ziffer 400) in CHF | IR (Ziffer 405) in CHF |
|--|-------------------------------|-------------------------------|
| Q01/2023 | 10'453 | 3'850 |
| Q02/2023 | 1'437 | 0 |
| Q03/2023 | 3'622 | 0 |
| Q04/2023 | 0 | 0 |
| Differenz gem. Vorsteuerabstimmung | 5'956 | 0 |
| Total | 21'468 | 3'850 |

Zusätzliche Informationen: Im vergangenen Jahr (2022) wurden insgesamt Entgelte im Umfang von CHF 564'000 erzielt. Davon waren CHF 110'000 von der Steuer ausgenommen. Der restliche Umsatz unterliegt der Steuer zum Normalsatz.

Schritt 1

Die Erträge gemäss Jahresrechnung, die Vorsteuerbeträge sowie die Umsatzgrössen des Vorjahres sind im Formular zu erfassen:

1.1 Erfassen der Erträge gemäss Jahresrechnung

| Konto | Bezeichnung | Ertrag CHF | Qualifikation |
|--------------|-----------------------------|-------------------|----------------------|
| | Mieteinnahmen Musikanlage | 432'342 | steuerbar/optiert |
| | Einnahmen Theateraufführung | 100'000 | ausgenommen |

1.2 Erfassen der in den MWST-Abrechnungen deklarierten Vorsteuer und in der Vorsteuerabstimmung festgestellten Differenzen

In den MWST-Abrechnungen deklarierte Vorsteuer in CHF:

| Quartal | ER (Z 400) | IR (Z 405) |
|-------------------------------------|-------------------|-------------------|
| Q01 / 2023 | 10'453 | 3'850 |
| Q02 / 2023 | 1'437 | 0 |
| Q03 / 2023 | 3'622 | 0 |
| Q04 / 2023 | 0 | 0 |
| Differenz gem. Vorsteuerabstimmung: | 5'956 | 0 |
| Total: | 21'468.00 | 3'850.00 |

1.3 Erfassen der für die Überprüfung und Berechnung einer allfälligen partiellen Nutzungsänderung relevanten Werte der Vorjahre

Werte gemäss Total der MWST-Abrechnungsformulare (inkl. Jahresabstimmung) des Vorjahres:

| Ziffern | Beschreibung | Betrag CHF |
|---------|---|------------|
| 200 | Total vereinbarte bzw. vereinnahmte Entgelte | 564'000 |
| 230 | Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen, für die nicht optiert wurde | 110'000 |
| 235 | Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw. | 0 |
| 280 | Diverses (z.B. Wert des Bodens) | 0 |
| 910 | Nicht-objektbezogene Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ohne übrige unter dieser Ziffer deklarierten Mittelflüsse | 0 |

Im vorliegenden Beispiel ist die partielle Nutzungsänderung weniger als 20 Prozentpunkte. Somit ist diesbezüglich nichts weiter zu erfassen. Diese Information wird unter Ziffer 1.4 des Formulars festgehalten.

Schritt 2

Im Schritt 2 können die Details zu der Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur angezeigt werden. Im vorliegenden Beispiel ist lediglich eine Vorsteuerkorrektur für von der Steuer ausgenommenen Leistungen und nicht objektbezogener Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit vorzunehmen.

2.5 Vorsteuerkorrektur aufgrund von von der Steuer ausgenommenen Leistungen und nicht objektbezogener Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

| Beschreibung | Betrag CHF | Prozent |
|--|--------------------|---------|
| Steuerbarer und optierter Umsatz + befreiter Umsatz + Leistungen im Ausland | 432'342.00 | 81.20% |
| Ausgenommener Umsatz (ohne Zinseinnahmen/Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren) + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen | + 100'000.00 | 18.80% |
| Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur | = 532'342.00 | 100.00% |
| Verbleibende Vorsteuer gemäss Ziffer 2.4 | 25'318.00 | 100.00% |
| Vorsteuerkorrektur gemischte Verwendung | ./. 4'759.80 | 18.80% |
| Verbleibende Vorsteuer | = 20'558.20 | |

Schritt 3

Im Schritt 3 wird die Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuer für die ganze Steuerperiode dargestellt.

Schritt 3: Übersicht ganze Steuerperiode

| Ziffern | Beschreibung | Betrag CHF |
|------------|---|--------------------|
| 400 | Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand | 21'468.00 |
| 405 | Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand | + 3'850.00 |
| 410 | Einlageentsteuerung | + 0.00 |
| 415 | Vorsteuerkorrekturen | ./. 4'759.80 |
| 420 | Vorsteuerkürzungen | ./. 0.00 |
| 479 | Total Ziff. 400 bis 420 | = 20'558.20 |

Die Differenzen zu den bereits deklarierten Beträgen sind im Q04/2023 oder in der Berichtigungsabrechnung 2023 aufzuführen.

1.4 DS Gemeindestrassen ohne Spezialfinanzierung

In der nicht spezialfinanzierten DS Strassen der Einwohnergemeinde Oberhausen werden die Aufwendungen und Investitionen in die Gemeindestrassen verbucht. Zusätzlich hat die Gemeinde beschlossen, eine Einstellhalle zu bauen und in dieser DS zu verbuchen. In der

Einstellhalle werden steuerbare Parkplatzvermietungen (950 m²) und von der Steuer ausgenommene Raumvermietungen (50 m²) erzielt.

Die einzelnen Konti sehen für das Jahr 2023 vor der Berechnung der Vorsteuerkorrektur wie folgt aus (alle Beträge ohne MWST):

| INVESTITIONSRECHNUNG 2023 | | | |
|--|-----------------------------|------------------|------------|
| Ausgaben | CHF | Einnahmen | CHF |
| Investitionen Strassen ¹ | 323'100 | | |
| Investitionen Einstellhalle ² | 3'000'000 (231'000 MWST) | | |
| Total | 3'323'100 | | 0 |

¹ Vorsteuerauschluss (hoheitlicher Bereich) – angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden

² Exkl. 7,7 % MWST (unternehmerischer Bereich)

| ERFOLGSRECHNUNG 2023 | | | |
|--|----------------------|--|------------------------------------|
| Aufwand | CHF | Ertrag | CHF |
| Signalisationsmaterial ¹ | 16'155 | Parkgebühren Einstellhalle | 150'000 (11'550 MWST) |
| Unterhalt Strassen ¹ | 193'860 | Einnahmen Raumvermietung ³ | 8'000 |
| Abschreibungen ¹ | 130'000 | | |
| Interne Verrechnung von Dienstleistungen ¹ | 250'000 | | |
| Unterhalt Parkplätze ² | 10'000 (770 MWST) | | |
| Total | 600'015 | Total | 158'000 (11'550 MWST) |

¹ Vorsteuerauschluss (hoheitlicher Bereich) – angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden

² Exkl. 7,7 % MWST (unternehmerischer Bereich)

³ gem. [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen

Lösungsvorschlag

Wie bereits bei den vorstehenden Fussnoten vermerkt, ist der Vorsteuerabzug im hoheitlichen Bereich ausgeschlossen. Die Vorsteuer im unternehmerischen Bereich (CHF 770 der ER, CHF 231'000 der IR = Total CHF 231'770) kann im vorliegenden Beispiel zu 94,94 % (100 % : CHF 158'000 x CHF 150'000) geltend gemacht werden resp. ist um CHF 11'727.55 (CHF 231'770 x 5,06 %) zu korrigieren. In der MWST-Abrechnung ist dies wie folgt zu deklarieren:

| | Ziffern der MWST-Abrechnung | CHF |
|--|------------------------------------|--------------------|
| Vorsteuern ER | 400 | 770.00 |
| Vorsteuern IR | 405 | 231'000.00 |
| Vorsteuerkorrektur 5,06 % von CHF 231'770 | 415 | <u>- 11'727.55</u> |
| Verbleibende Vorsteuer | 479 | 220'042.45 |

J Anhang 3: Stichwortverzeichnis

*Qualifikation der Leistungen:

Subv = Subvention, Ho = hoheitlich, NE = andere Nichtentgelte, ausgen. = von der Steuer ausgenommen, L = Lieferung, DL = Dienstleistung, N = Normalsatz, R = reduzierter Steuersatz

| Art der Leistung / Tätigkeit / Gebühr | Beispiele | Qualifikation / Ergänzungen / Verweis |
|---|---|---|
| Abfrage und Reproduktion | Gebühren für Abfragen und Reproduktion von amtlichen Vermessungsdaten | DL; Ziff. H.3.2.5 |
| Abgabe | für gesteigerten Gemeingebrauch | Ho; Ziff. H.5.4 |
| Abschleppen von Fahrzeugen | Abschleppkosten für Fahrzeuge, welche zu Unrecht auf öffentlichem oder privatem Grund parkiert sind | DL |
| Abschleppen von Fahrzeugen | Bussen im Zusammenhang mit zu Unrecht auf öffentlichem Grund parkierten Fahrzeugen | Ho |
| Abwasserbeseitigung | Reinigung von Abwasser inkl. Anschlussgebühr | DL; Ziff. H.2.1 |
| Abwasserabgabe des Bundes Art. 60b Abs. 1 GSchG | Zur Elimination von organischen Spurenstoffen | Ho, bei Erhebung Bund; Ziff. H.2.11 DL, bei Weiterfakturierung durch ARA; Ziff. H.2.11 |
| Abwasserfonds; kantonale | Abgaben an kantonale Abwasserfonds | Nicht Bemessungsgrundlage gemäss Art. 24 Abs. 6 Bst. d MWSTG ; D.2.2 ; Ziff. H.2.10 |
| | Beiträge aus kantonalen Abwasserfonds an Wasserwerke | Subv.; Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG ; C.4.2 ; Ziff. H.2.10 |
| Akkreditierungen | Akkreditierungen von Universitäten und Fachhochschulen | Ziff. H.6.2 |
| Amtliche Register | Erstellen von Auszügen mit nicht öffentlich zugänglichen Informationen | Ho; Ziff. H.15.2 |
| | Auskünfte in Form von ganzen Listen z. B. Adresslisten | DL; Ziff. H.15.2 |
| Amtsanzeiger und amtliche Publikationen | Inserateinnahmen, Gebühren für amtliche Anzeigen | DL; Ziff. H.5.5 |
| | Erlöse aus dem Verkauf der Amtsanzeiger | L; Ziff. H.5.5 |
| | Erteilung der Konzession an Verleger oder Druckereien | Ho; Ziff. H.5.5 |
| Amtsnotare | Beurkundungen, Beglaubigungen, | DL nach Art. 14 Ziff. 13 MWSTV ; Ziff. H.5.1 |

| | | |
|---|---|---|
| | Ausfertigungen von Verträgen; Errichtungen von Schuldbriefen, Beratungen, Vermögensverwaltungen | |
| | Führen öffentlicher Register, Ausstellen von Erbbescheinigungen; notarielle Inventaraufnahmen. | Ho; Ziff. H.5.1 |
| Arbeitsbewilligungen | | Ho; Ziff. H.5.3 |
| Ausweise und Bescheinigungen | Das Ausstellen von Identitätskarten, Pässen, Familienbüchlein, Heimatscheinen, Schriftenempfangsscheinen, Wohnsitzbescheinigungen (nicht abschliessende Aufzählung) | Ho |
| Aufenthaltsbewilligung | Ausstellen einer | Ho |
| Baubewilligungen | Ausstellen von | Ho |
| Bauplatzkontrollen | Durchführen von | Ho |
| Baupolizeigebühren | | Ho |
| Benutzungsrecht bei Strom- und Gasleitungen | | DL; Art. 8 Abs. 1 MWSTG ; Ziff. H.8.5 |
| Berufsausübungs- oder Betriebsbewilligungen | | Ho; Ziff. H.5.6 |
| Berufsbildungsfonds; Beiträge an allgemein verbindlich erklärte voraussetzungslos geschuldete Berufsbildungsfonds | | Ho |
| Betriebs- und Konkursgebühren | | Ho |
| Betriebskonzessionen | | Ho |
| Betriebsführungsmandat | | DL; Ziff. H.8.9 |
| Betriebsschadenwehren | Feuer-, Chemiewehren | DL; Ziff. H.10.4 |
| Bewässerung | Lieferung von Wasser in offenen oder geschlossenen Leitungen oder aus Gewässern inkl. Anschlussgebühr | L; R gemäss Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG ; Ziff. H.2.3 |
| Bewilligung für das Befahren einer Strasse, welche sich auf öffentlichem Grund befindet | | Ho; Ziff. H.5.7 |
| Bodenschätze; keinem kantonalen Bergregal unterstellt | Abbau von Sand, Kies, Stein ohne Grundbucheintrag | DL; Ziff. H.5.4 |
| | Abbau von Sand, Kies, Stein mit Grundbucheintrag | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ; Ziff. H.5.4 |
| | Abbaubewilligung, Gewässerschutzbewilligung | Ho; Ziff. H.5.4 |
| Bodenschätze; dem Bergregal eines Kantons unterstellt | Bewilligung, Verwaltungsgebühr | Ho; Ziff. H.5.4 |
| | Konzessionspflichtige Ausbeutung und Auffüllung | DL; Ziff. H.5.4 |
| Bootshafen und Bootsplätze, Bojen | Vermietung | L; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG ; Ziff. H.17.6 |

| | | |
|--|---|---|
| Brandschutzanlage | Aufschalten auf die Einsatzzentrale der Feuerwehr | DL; Ziff. H.10.1 |
| Brandschutzkontrolle | Gemeinde, kantonale Gebäudeversicherung | Ho |
| Brandsicherheitsdienst, Brandwache | | DL; Ziff. H.10.3 |
| Brunnen; öffentliche | Wasserlieferungen | L; R; Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG ; Ziff. H.2.5 |
| Bussen, Verwarnungen | Parkbussen, Verstösse gegen Strassenverkehrsgesetz, unerlaubte Abfallentsorgung, Bussen und Verwarnungen durch die Gesundheitspolizei | Ho; Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG ; Ziff. H.16.8 und H.13.3 |
| Dephosphatierung | Beiträge von Kantonen an die Gemeinden | Sub; Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG ; Ziff. H.2.6 |
| Deponie | Bewilligung, Konzession | Ho; Ziff. H.1.4 |
| | Einräumung eines Rechts | DL; Ziff. H.1.3 |
| | Im Grundbuch eingetragenes dingliches Recht | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ; Ziff. H.1.3 |
| | Überlassung eines Grundstücks zur zeitweiligen Deponie | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG ; Ziff. H.1.3 |
| Durchleitungs- und Überleitungsrecht, Neuverlegung | Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes | Ho; Ziff. H.8.1 und Ziff. H.8.2 |
| | Im Grundbuch eingetragen; | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ; Ziff. H.3.6 |
| | Entschädigung für Ablösung des ursprünglichen Durchleitungsrecht | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ; Ziff. H.3.7 |
| | Weiterfakturierung der Kosten durch Eigentümer an Gemeinde | L; Ziff. H.3.7 |
| Eichungen; amtliche | Kalibrierung von Messgeräten | Ho; Ziff. H.7.1 |
| | Feststellen des Ladegewichts durch vereidigte Eichmeister | L; Ziff. H.7.2 |
| Eichungen; freiwillige | Kalibrierungen von Messgeräten | L; Ziff. H.7.1 |
| Einbürgerung | Gebühren und Taxen | Ho |
| Einquartierungen; militärische | | Ziff. H.14.10 |
| Eishalle | | Ziff. H.14.4 |
| Elektrische Hausinstallationskontrollen | durch das Eidgenössische Starkstrominspektorat | Ho; Ziff. H.8.11 |
| Elektrizität; Anschlussgebühren | Nachtaxationen infolge von Umbauten, Anbauten und generellen Neuschätzungen | DL; Ziff. H.8.12 |
| Energie; Ersatzenergie | | Ziff. H.8.4 |
| Energie; Gratis- und Vorzugsenergie | Abgeltung eines Teils des Wassernutzungsrechts | L; Ziff. H.8.6 |
| Energierücklieferungen | Einspeisungen von Kleinkraftwerken in | L; Ziff. H.8.7 |

| | | |
|---|--|---|
| | Stromnetze von Energieversorgungsbetrieben | |
| Energieverkehr im Austauschverfahren | Energielieferungen über eine bestimmte Periode mit Rückbezug während eines anderen Zeitabschnittes, für welche gegenseitig keine Rechnungen gestellt werden. | Ziff. H.8.3 |
| Enteignungsgebühren | | Ho |
| Entsorgungsgebühr (VEG); vorgezogene | Getränkeverpackungen aus Glas, Batterien usw. | DL; Ziff. H.1.6 |
| Entsorgungsleistung | Abfallbeseitigung; Entschädigungen, Grundgebühren, Kehrichtsackgebühren usw. | DL; Art. 8 Abs. 1 MWSTG ; Ziff. H.1.1 |
| | Abwasserbeseitigung; Anschlussgebühr etc. | DL; Art. 8 Abs. 1 MWSTG ; Ziff. H.2.1 |
| Erbschaftswesen | Erbenbescheinigungen, Erbenverzeichnisse, Erbgangsbeurkundungen, Siegelungen der Erbschaft, Inventaraufnahmen | Ho |
| Ernteauffälle; vertraglich geregelte Entschädigungen | Beim Bau von Stromleitungsmasten und für den Betrieb von Skiliften, Bergbahnen usw. | DL; Ziff. H.12.7 |
| Ersatzabgabe für Parkplätze und Schutzräume | | Ho; Ziff. H.3.18 |
| Ersatzvornahme; Beseitigung eines rechtswidrigen Zustands durch die Behörde | Laufendes Zurückschneiden von Sträuchern zum Trottoir hin; Beseitigen von Altlasten auf dem Grundstück | Ziff. H.3.12 |
| Erschliessungskosten | Anstösser-, Flächen-, Perimeter oder Mehrwertbeiträge | Ho; Ziff. H.3.4 |
| Erstvermessung | Beiträge des Bundes und der Kantone | Subv; Ziff. H.3.2.1 |
| Feinerschliessung | Landerschliessung | L; Ziff. H.3.4.1 |
| Feuerschutzbeitrag | siehe Hydrantenbeitrag | Ziff. H.2.7 |
| Feuerschutzeinkaufsbeitrag | Gebühren; Teil der Anschlussgebühr | Ho; L; Ziff. H.2.7 |
| Feuerpolizei | Gebühren | Ho |
| Feuerwehr | Tätigkeiten im Rahmen von Katastropheneinsätzen | Ho; Ziff. H.10.2 |
| | übrige Leistungen (ohne Katastropheneinsätze) | Ziff. H.10.3 |
| Fischerei | Verpachtung von Gewässern zwecks Fischerei | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ; Ziff. H.11.4 |
| | Patente und Bewilligungen | Ho; Ziff. H.11.3 |
| | Bewilligungen in privaten Gewässern | DL; Ziff. H.11.3 |

| | | |
|--|---|--|
| Forstbetriebe | | Ziff. H.12 ff |
| | Zusammenarbeitsformen | Ziff. H.12.6 |
| | Holzverkauf ab Waldstrasse | ausgen.; aus eigenem Wald L; aus fremdem Wald, zugekauft |
| | Holzschnitzelverkauf | ausgen.; aus eigenem Wald L; N; aus fremdem Wald, zugekauft L; R; aus fremdem Wald, zugekauft für Abdeckzwecke |
| | Waldarbeiten in Privatwald oder in Wäldern Dritter | L; Holzschlag- und Pflegearbeiten inkl. Schutzwaldpflege |
| | Stammholzverkauf | ausgen.; aus eigenem Wald L; aus fremdem Wald, zugekauft |
| | Christbaumverkauf | L; R (vgl. MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche) |
| Friedensgericht | Tätigkeit des | Ho |
| Fundgebühren | Gebühren, welche der Abholer des verlorenen Gegenstandes am Schalter zu bezahlen hat | DL |
| Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gärtnerei | Lieferung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen und zugekauften Produkten | Ziff. H.12.1 |
| Gaststätten; öffentliche | Patente | Ho |
| Gebäudeschätzung | Entlöhnung der vom Gemeinwesen für die Bestimmung der amtlichen Gebäudeversicherungswerte gewählten Gebäudeschätzer durch Kantonale Gebäudeversicherung | NE; Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG ; Ziff. H.3.1 |
| | Nicht in Ausübung hoheitlicher Tätigkeit | DL; Ziff. H.3.1 |
| | Weitergabe des amtlichen Gebäudeversicherungswerts durch die kantonale Gebäudeversicherung an kantonale Steuerverwaltung und Gemeinden | Ho; Ziff. H.3.1 |
| Gebäudeversicherung | Beiträge an Hydranten und an das Leitungsnetz | Subv |
| Gebäudeversicherungswert | Weitergabe des amtlichen Gebäudeversicherungswerts | Ho |

| | | |
|--|--|--|
| | durch die kantonale Gebäudeversicherung an die kantonale Steuerverwaltung und die Gemeinden | |
| Gefängnisse, Anstalten | Entgeltliche Überlassung von Telefon, Radio und Fernsehen | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG ; Ziff. H.16.7 |
| | Einnahmen aus Telefonkabinen | DL; Ziff. H.16.7 |
| Geometer | Leistungen und Rechnungsstellung | DL; Ziff. H.3.2.3 und H.3.2.4 |
| Gemeingebrauch; gesteigerter | Bewilligung für Entnahme von Sand, Kies, Steinen etc. | Ho; Ziff. H.5.4 |
| Gerichtsgebühren | | Ho |
| Gewässer; öffentliche | Sondernutzung von | Ho |
| Gewässerschutz | Gewässerschutzabgabe | Ziff. H.2.11 |
| | Bewilligung z. B. für einen Kiesabbau | Ho; Ziff. H.5.4 und H.2.12 |
| Gewerbepatente | | Ho |
| Grabplätze, Urnenwände und Gemeinschaftsgräber | Gebühr für Vermietung von Grabplätzen, Urnenwänden | ausgen.; Ziff. H.4.3 |
| | Gemeinschaftsgräber | DL; Ziff. H.4.3 |
| Groberschliessung | Landerschliessung | Ho; Ziff. H.3.4.1 |
| Grundbuchamt | Kostenanteile zur Deckung des jährlichen Verlusts (mehrere Gemeinden schliessen sich in einen Zweckverband zusammen) | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b MWSTG ; Ziff. H.3.10 |
| | Einführung des eidgenössischen Grundbuchamtes | Ho; Ziff. H.3.16 |
| | Grundbuchvermessung; amtliche | Ho |
| | Grundbuchgebühren | Ziff. H.3.3 |
| | Handänderungs- und Schuldübernahmeanzeigen an Grundpfandgläubiger | Ho |
| Handelsregister | Eintragungen und Auszüge von nicht öffentlich zugänglichen Informationen und Bescheinigungen | Ho; Ziff. H.15.1 |
| | Über die gesetzlichen Aufgaben hinausgehende, entgeltlich erbrachte Leistungen | DL; Ziff. H.15.1 |
| Heimfallrecht | Verzicht auf die Inanspruchnahme des Heimfallrechts durch den Baurechtsgeber (bspw. bei Wasserkraftwerken) | DL; N; Art. 3 Bst. e MWSTG ; Ziff. H.8.8 |
| Hydrantenbeiträge | | Ziff. H.2.7 |
| Jagdwesen | Jagdpatente, Sonderabschussbewilligung | Ho; Ziff. H.11.2 |

| | | |
|---|--|--|
| | Verkauf von Jagdtrophäen sowie von Fleisch und Fisch Ankauf von erlegtem Wild | Ziff. H.11.6 und H.11.7 |
| Kaminfeger | Amtliche Rauchgaskontrollen | L; Ziff. H.8.13 |
| Kehrichtabfuhr | Verkauf von Kehrichtsäcken | DL; Ziff. H.1.2 |
| Kindes- und Erwachsenenenschutzbehörde (KESB) | nach ZGB vorgenommenen Massnahmen, Genehmigungen und Entscheide | Ziff. H.9.1 |
| Klassenlager (obligatorisch) und Exkursionen für Kinder und Jugendliche | Elternbeiträge | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 9 MWSTG ; Ziff. H.14.2 |
| Kleinhandelspatente | | Ho |
| Kontrollen im Gesundheitswesen; amtliche | durch kantonale Vollzugsorgane | Ho |
| Krankentransporte | im Rahmen von fürsorglichen Unterbringungen in Dienstfahrzeugen der Polizei | DL |
| Krematorien und Bestattungsunternehmen | | Ziff. H.4.1 |
| Laboratorien, kantonale oder akkreditierte Prüfstellen | | Ziff. H.13.2 |
| Landerschliessungsgebühren | Anstösser-, Flächen-, Perimeter oder Mehrwertbeiträge, Feinerschliessung | Ho; Ziff. H.3.4 |
| | | L; Ziff. H.3.4.1 |
| Lebensmittelkontrolle | | Ziff. H.13.2 |
| Leichenhallenbenützung | Mitbenutzung der Infrastruktur | DL; Ziff. H.4.4 |
| Löschbeiträge | | Ziff. H.2.7 |
| Meliorationen; Güterregulierungen, Güterzusammenlegungsgenossenschaften | | Ziff. H.3.9 |
| Migration | Gebühren | Ho |
| Motorfahrzeugprüfungen | | Ziff. H.17.2 |
| Motorfahrzeug- und Schiffssteuer | | Ho; Ziff. H.17.1 |
| Nachführung; laufende | der amtlichen Vermessung | Ho; Ziff. H.3.2.2 |
| Nationalstrassen | Von Kantonen oder Gebietseinheiten fakturierte Entgelte | Ziff. H.3.14 |
| Niederlassungsbewilligung | Ausstellen einer | Ho |
| Nutzungsgebühren (Grund- und Oberflächenwasser) | | Ho; Ziff. H.2.2 |
| Ökologischer Leistungsnachweis; in Landwirtschaftsgesetzgebung vorgeschriebene ÖLN-Kontrollen | | Ho; Ziff. H.12.3 |
| Parkplätze | Im Gemeingebrauch stehende | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG ; Ziff. H.14.6 |
| | Nicht im Gemeingebrauch stehende (ungeachtet der Mietdauer) | L; Ziff. H.14.7 |
| Parteienentschädigungen | durch Gerichtsinstanzen festgesetzte Parteienentschädigung | NE; Schadenersatz; Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG ; Ziff. H.9.2 |

| | | |
|---|--|--|
| Patent | zur Führung einer öffentlichen Gaststätten | Ho |
| Patent; vorübergehend | zur Führung eines vorübergehenden Betriebs | Ho |
| Periodische Nachprüfungen von Motorfahrzeugen | | Ziff. H.17.2 |
| Personalverleih, Zurverfügungstellen von Personal | | Ziff. C.4.4 und H.9.1 |
| Pilzkontrolle | | L |
| Polizei und öffentliche Sicherheit | Abgabe von Protokollen an die Beteiligten oder deren Versicherungen | Ho; Ziff. H.16.5 |
| | Auslagerung der polizeilichen Tätigkeit z. B. an ein anderes Polizeikorps | Ho; Ziff. H.16.3 |
| | Bussen und Bewilligungen | Ho |
| | Durchführung Verkehrsunterricht | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG |
| | Einsätze; Massnahmen betreffend die Verkehrs- und öffentliche Sicherheit | Ho; Ziff. H.16.1 |
| | Einsätze, die auch durch Dritte angeboten werden können | DL; Ziff. H.16.2 |
| | Kriminaltechnische Untersuchungen und Gutachten für andere Polizeikorps und Gerichte | Ho; Ziff. H.16.4 |
| | Gutachten für Dritte z. B. Versicherungsgesellschaften | DL; Ziff. H.16.4 |
| | Zusammenarbeit verschiedener Polizeikorps | Ziff. H.16.2 |
| | Zustellen von Betreibungsakten | DL; aufgrund Art. 72 Abs. 1 SchKG |
| Prozessführung; unentgeltliche | Entschädigungen an Anwälte aufgrund unentgeltlicher Prozessführung oder Tätigkeit als Pflichtverteidiger | DL; Ziff. H.9.2 |
| Publikationsorgan; amtliches | Konzession betreffend die Herausgabe | Ho; Ziff. H.5.5 |
| Pumpenenergie | Energielieferungen von Stromproduzenten und Stromhändlern an Betreiber von Speicherwerken | L; Ziff. H.8.10 |
| Quellennutzungsrecht | | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ; Ziff. H.2.4 |
| Reklametafeln | Bewilligung für das Anbringen und Aufstellen | Ho; Ziff. H.14.8 |
| Sanitätspolizei; Sanitätsdienste | Vor Ort z. B. anlässlich von Veranstaltungen | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 und 7 MWSTG ; Ziff. H.16.6 |
| | Nicht vor Ort | DL; Ziff. H.16.6 |

| | | |
|--|---|--|
| Schadenwehrdienste | der Kantone oder Regionalstützpunkte | Ho; auf dem Nationalstrassennetz Ziff. H.10.5 |
| Schiessstand | | NE; Art. 3 Bst. g i. V. m. Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG ; Ziff. H.14.11 |
| Schiffe und Boote | Prüfungen von Amtes wegen | Ho; Ziff. H.17.3 |
| Schlachtier- und Fleischuntersuchung | | Ziff. H.13.1 |
| Schülerverpflegung, Mensen | | Ziff. H.6.1 |
| Schutzraumbewilligungsgebühren | | Ho; Ziff. H.3.18 |
| Schutzwald; Massnahmen | | Ziff. H.12.5 |
| Spitex; Beiträge von Gemeinwesen an Spitex | | Subv; Ziff. H.13.4 |
| Staatskanzleien | Beglaubigungen mit dem Apostillenstempel | Ho; Ziff. H.5.2 |
| | Überbeglaubigungen | Ho; Ziff. H.5.2 |
| | Sonstige Beglaubigungen und Legalisationen | DL; Ziff. H.5.2 |
| Steuersatzänderungen bei Anschlussgebühren | | Ziff. H.3.11 |
| Strassenanschlüsse | | Ziff. H.3.5 |
| Strassenbeleuchtung; öffentliche | | Ziff. H.3.8 |
| Strassenverkehr und Schifffahrt | Ausstellen von Fahrzeugausweisen | Ho; Ziff. H.17.4 |
| | Abnahme der Führerprüfung | Ho; Ziff. H.17.5 |
| Submissionsgebühren | Entgeltliche Abgabe der Submissionsunterlagen | Ziff. H.14.12 |
| Todesurkunden, Leichenpässe und Zollzeugnisse | | Ho; Ziff. H.4.2 |
| Toiletten; öffentliche | Einnahmen aus der Benützung | DL; Ziff. H.14.13 |
| Unterhaltsarbeiten | Reinigen, Schneeräumen usw. | L; Ziff. H.3.13 |
| Urproduktion | | Details gemäss MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche |
| VASA-Gebühr | | Ziff. H.1.7 |
| Verfügungen | Erlass von | Ho |
| Vermessung; amtliche | | Ziff. H.3.2 |
| Vermessungsdaten | Gebühren für Abfragen und Reproduktion von amtlichen Vermessungsdaten | DL; Ziff. H.3.2.5 |
| Vermietung von Liegenschaften, zur Alleinbenützung | Waldhütte, Restaurant usw. | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG ; Ziff. H.14.1 |
| Vermietungen von Räumen zur Alleinbenützung | In Schulen, Heimen, Mehrzweckhallen usw. | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG ; Ziff. H.14.5 |
| Vermietung von Sportanlagen zur Alleinbenützung | | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG ; Ziff. H.14.4 |

| | | |
|--|--|---|
| Vermietung von Gebäuden für Ferien-, Trainings- und Schullager | | DL; Sondersatz; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a i. V. m. Art. 25 Abs. 4 MWSTG ; Ziff. H.14.2 |
| Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien | | Ziff. H.14.9 |
| Vermietung von Messestandflächen und einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden | | Ziff. H.14.5 |
| Verpachtung von Alphütten, Maiensässen | Für die Viehsommerung | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG ; Ziff. H.14.3 |
| Verwaltungsentschädigungen | Nachlassverwaltung, Vermögensverwaltung, Buchführung | DL; Ausführungen finden sich z. B. in der MWST-Branchen-Info Betreibungs- und Konkursämter |
| Verwarnungen, Bussen | Parkbussen, Verstösse gegen StrVG, unerlaubte Abfallentsorgung, Bussen und Verwarnungen durch die Gesundheitspolizei | Ho; Art. 18 Abs. 2 Bst. 1 MWSTG ; Ziff. H.16.8 und H.13.3 |
| Veterinärwesen | Amtliche Bewilligungen | Ho; Ziff. H.11.1 |
| | Beglaubigungen von Zeugnissen, Abgabe von Zeugnissen, Ohrmarken, Beratungen usw. | DL; Ziff. H.11.1 |
| Viehhandelspatente; vom Kanton | | Ho; Ziff. H.11.5 |
| Viehsommerungstaxen | | ausgen.; Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG ; Ziff. H.12.2 |
| Wald | | Ziff. H.12.1 |
| Wasser; Lieferung von | in Leitungen | L; R gemäss Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG ; Ziff. H.2.3 |
| Wasserfonds; kantonale | | Ziff. H.2.10 |
| Wasser- und Brunnenmeister | | Ziff. H.2.13 |
| Wassernutzungsgebühr; Ingebrauchnahme öffentliche Gewässer | | Ho; Ziff. H.17.7 |
| Wassernutzungsrecht (Konzession); Wasserzinsen | | Ho; Ziff. H.8.6 |
| Weinbauern, selbst kelternde; Spirituosenbrenner | | Weitere Informationen finden sich in der MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche |
| Werbeflächen, Plakatwände | Bewilligung für das Anbringen oder Aufstellen von Reklametafeln | Ho; Ziff. H.14.8 |
| | Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken sowie von Schaukästen, Vitrinen usw. zu Reklamezwecken | DL; Art. 8 Abs. 1 MWSTG ; Ziff. H.14.8 |

| | | |
|---------------------------------|------------|------------------------------|
| Wildschadenverhütungsmassnahmen | | Ziff. H.12.5 |
| Wirtebewilligungsgebühren | | Ho |
| Wirtepatente | | Ho |
| Zivilstandsregister | Führen des | Ho |

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: xx.xx.202x; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

Entwurf
vom
11. August 2023