



Entwurf Praxisanpassungen MWSTG

Thema: Lohnausweisempfänger **Thème: Destinataires du certificat de salaire** **Tema: Destinatori del certificato di salario**

MWST-Info 08 Privatanteile

Hinweis / Remarque / Osservazione:

Zweiter Entwurf vom 14.03.2019 vor der Übersetzung, nach der Praxis-Konsultation durch das Konsultativgremium und der definitiven Verabschiedung durch die Leitung der HA MWST. Der zweite Entwurf enthält nebst redaktionellen Anpassungen weitere Präzisierungen in Ziffer 3.6 sowie die neue Ziffer 3.6.1.

Projet du 14.03.2019 avant la traduction, après la prise de position de l'organe consultatif et l'adoption définitive de son contenu par la direction de la Division principale de la TVA. Ce deuxième projet contient, outre des adaptations rédactionnelles, ultérieures précisions au ch. 3.6 ainsi que le nouveau ch. 3.6.1.

Progetto preliminare del 14.03.2019 prima della traduzione, dopo la presa di posizione dell'organo consultivo e l'approvazione definitiva della direzione della Divisione principale IVA. Il secondo progetto contiene, accanto ad adeguamenti redazionali, ulteriori precisazioni alla cifra 3.6 nonché la nuova cifra 3.6.1.

Die Texte der aktuell geltenden Praxis sind unter den folgenden Links zu finden

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MI/08/3-3.4-3.4.3-3.4.3.4>

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/MI/08/3-3.6>

Abkürzungen und Akronyme

Der Übersicht halber werden die neuen beziehungsweise angepassten Textpassagen farblich gekennzeichnet. Die **gestrichenen Textpassagen** werden gelöscht.

MWST-Info 08 Privatanteile


3 Lohnausweisempfänger

3.4 Übersicht der im Lohnausweis zu deklarierenden Leistungen und deren mehrwertsteuerliche Folgen

(...)

3.4.3.4 Lohnausweis Ziffer 2.3: Andere Gehaltsnebenleistungen


Andere steuerbare Gehaltsnebenleistungen liegen vor, wenn der Arbeitgeber in eigenem Namen gewisse Auslagen tätigt und alsdann die entsprechende Leistung dem Arbeitnehmer zur Verfügung stellt. Eine solche Leistung stellt beispielsweise die Abgabe eines Generalabonnements und ähnlicher Fahrausweise dar, welche **nicht überwiegend** geschäftlich verwendet werden, sondern mehrheitlich für die private Nutzung eingesetzt werden. Unter [Ziffer 2.3 des Lohnausweises](#) ist der Marktwert solcher Abonnements anzugeben. Dieser Wert bildet die Bemessungsgrundlage und ist zum Normalsatz abzurechnen. Der Betrag versteht sich als **inklusive MWST**.

 Muss der Arbeitnehmer für die private beziehungsweise nicht unternehmerische Nutzung einen Kostenbeitrag leisten und wird im Lohnausweis nur der um diesen Kostenbeitrag reduzierte Betrag aufgeführt, so ist das vom Arbeitnehmer geleistete Entgelt zusätzlich abzurechnen.

Kein Leistungsverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer liegt jedoch vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Kosten ersetzt, welche diesem entstanden sind. Selbst wenn solche Vergütungen durch den Arbeitgeber auf dem Lohnausweis betragsmässig aufzuführen sind, **sind sie in mehrwertsteuerlichem Sinne neutral** ergeben sich daraus keine mehrwertsteuerlichen Folgen - auf dem an den Arbeitnehmer vergüteten Betrag darf durch den Arbeitgeber kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Die mehrwertsteuerliche Qualifikation muss für sämtliche Gehaltsnebenleistungen individuell abgeklärt werden. Leistungen wie beispielsweise Übernahme von Versicherungsprämien oder die Zurverfügungstellung von Mietwohnungen stellen von der Steuer ausgenommene Leistungen dar ([Art. 21 Abs. 2 MWSTG](#)).

Liefert ein Arbeitgeber unentgeltlich Gegenstände an Mitarbeitende, die in deren Eigentum übergehen und besteht gleichzeitig die vertragliche Pflicht, dass die Mitarbeitenden diese Gegenstände während der Ausübung der beruflichen Tätigkeit gegenüber der Kundschaft zu Präsentationszwecken nutzen müssen (z.B. das Tragen der eigenen Kollektion in einem Modegeschäft), so geht die ESTV in der Regel davon aus, dass für die Abgabe der Gegenstände ein unternehmerischer Grund besteht. Sind solche Leistungen auf dem Lohnausweis aufzuführen, sind sie zu deklarieren.

 Weitere Informationen im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug und Option der von der Steuer ausgenommenen Leistungen können den [MWST-Infos Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) sowie [Steuerobjekt](#) entnommen werden.

3.6 Übernahme von Aus- und Weiterbildungskosten (Kursgelder und -material, Gewähren von Arbeitszeit zum Studium usw.) durch den Arbeitgeber resp. Kostenrückzahlungen durch den Arbeitnehmer (Mitarbeitenden) aufgrund Nichteinhaltung von getroffenen Vereinbarungen mit dem Arbeitgeber

Fallen bei einem Arbeitgeber Aufwendungen für unternehmerisch erforderliche Aus- und Weiterbildungen an, welche der Arbeitgeber anordnet (z.B. Computer-Benutzerkurse, Sprachkurse, Strategie- oder Coachingkurse), so kann im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit der Vorsteuerabzug vorgenommen werden ([Art. 28 MWSTG](#)). Den Aus- und Weiterbildungskosten gleichgestellt sind Umschulungskosten.


Beispiel

Das Architekturbüro X schickt einen seiner Angestellten beim Unternehmen Y in einen Weiterbildungskurs für CAD; Letzteres stellt dem Architekturbüro Rechnung und weist dabei Mehrwertsteuer zum Normalsatz aus; das Architekturbüro X kann den Vorsteuerabzug vornehmen.

Beiträge an die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung von Mitarbeitenden (Meisterkurse, Ausbildung zum Steuerexperten, Berufsmatura usw.), welche im Lohnausweis unter Ziffer 13.3 „Beiträge an die Weiterbildung“ aufzuführen sind, gelten als Lohnbestandteil des Arbeitnehmers und berechtigen den Arbeitgeber nie zu einem Vorsteuerabzug. Dasselbe gilt für direkte Vergütungen des Arbeitgebers an das Bildungsinstitut; diese werden, sofern die Rechnung auf das Unternehmen ausgestellt ist, im Lohnausweis nicht unter besagter Ziffer im Lohnausweis aufgeführt, welche vom Arbeitgeber übernommen werden, gelten mit Inkraftsetzung von Artikel 17 Absatz 1^{bis} DBG seit dem 1. Januar 2016 nicht mehr als geldwerter Vorteil des Arbeitnehmers und berechtigen den Arbeitgeber im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug ([Art. 28 MWSTG](#)). Ein Vorsteuerabzug beim Arbeitgeber ist auch dann möglich, wenn der Mitarbeitende die durch das Bildungsinstitut erstellte, auf ihn ausgestellte Rechnung zuerst selber bezahlt hat und die Kosten durch den Arbeitgeber ersetzt bekommt. Der Arbeitgeber muss in solchen Fällen darauf achten, im Besitz einer durch das Bildungsinstitut ausgestellten Rechnung zu sein (Original oder Kopie), auf der die Mehrwertsteuer ausgewiesen ist. Zudem muss der Mitarbeitende während der in Rechnung gestellten Aus- und Weiterbildungszeit in demjenigen Unternehmen beschäftigt sein, welches den Vorsteuerabzug geltend macht. Wechselt ein Mitarbeitender nach Beendigung einer Aus- und Weiterbildung den Arbeitgeber, so darf der neue Arbeitgeber auf Grund der vom Bildungsinstitut an den Mitarbeitenden ausgestellten Rechnung keinen Vorsteuerabzug vornehmen; dies auch dann nicht, wenn der Mitarbeitende seinem alten Arbeitgeber die Kosten zurückerstattet und der neue Arbeitgeber diese Rückerstattung übernimmt.

Arbeitsstellenwechsel während der Aus- und Weiterbildung sind entsprechend vorangehender Ausführungen gleich zu behandeln.

Übernimmt der Arbeitgeber nur einen Teil der Aus- und Weiterbildungskosten, kann er die Vorsteuer für den übernommenen Kostenanteil geltend machen, sofern er im Besitz einer Rechnungskopie ist, auf der die Mehrwertsteuer ausgewiesen ist.

 Zur mehrwertsteuerlichen Auswirkung der Finanzierung von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Prüfungen informiert die [Ziffer 3.6.1](#).

Kommt es auf Grund vertraglicher Vereinbarungen dazu, dass der Arbeitnehmer diese durch den Arbeitgeber übernommenen Beträge ganz oder teilweise zurückerstatten muss, so ist dies als Lohnrückzahlung zu qualifizieren und hat mehrwertsteuerlich keine Auswirkungen. Kommt es aufgrund der Nichteinhaltung einer getroffenen Aus- und Weiterbildungsvereinbarung (z.B. Abbruch der Aus- und Weiterbildung oder Nichteinhalten der vorgängig

vereinbarten Weiterbeschäftigungsdauer nach Abschluss der Aus- und Weiterbildung) zu einer Rückerstattung solcher Kosten durch den Arbeitnehmer, so ergeben sich daraus keine mehrwertsteuerlichen Folgen - es kommt weder zu einer Korrektur des seinerzeit vorgenommenen Vorsteuerabzuges noch zu einer Besteuerung des rückzahlbaren (Teil-)Betrages.

Vom Arbeitgeber übernommene Aus- und Weiterbildungskosten, welche nicht als berufsorientiert einzustufen sind, müssen auf dem Lohnausweis als Gehaltsnebenleistung betragsmässig deklariert werden, gelten als entgeltlich erbracht und sind entsprechend ihrer mehrwertsteuerlichen Qualifikation auf der Mehrwertsteuerabrechnung zu deklarieren. Muss der Arbeitnehmer zu einem späteren Zeitpunkt aus einem beliebigen Grund dem Arbeitgeber diese Kosten zurückvergüten, so handelt es sich beim Arbeitgeber um eine Rückgängigmachung eines Leistungsvorganges der entsprechend der ursprünglichen mehrwertsteuerlichen Qualifikation bei der Ausrichtung zu berücksichtigen ist.

Beispiel

Der Mitarbeiter eines Treuhandbüros trifft den Entscheid, sich zum Steuerexperten ausbilden zu lassen. Der Arbeitgeber beschliesst, die Ausbildungskosten von CHF 25'000.00 unter der Voraussetzung zu übernehmen, dass sich der Mitarbeiter nach Abschluss der Ausbildung noch für drei Jahre an das Treuhandbüro bindet. Das Bildungsinstitut hat für seine Umsätze optiert und weist auf den Rechnungen die Mehrwertsteuer zum Normalsatz aus. Zwei Jahre nach Beendigung der Ausbildung erhält der Mitarbeiter von einer grossen Beratungsfirma ein Stellenangebot, welches dieser annimmt. Der Mitarbeiter muss den Betrag von CHF 8'000.00 an das Treuhandbüro zurückzahlen.

Bei den vom Treuhandbüro übernommenen Kosten für die Ausbildung handelt es sich um Lohnbestandteil des Arbeitnehmers, welcher unter Ziffer 13.3 des Lohnausweises zu deklarieren ist. Das Treuhandbüro kann keinen Vorsteuerabzug vornehmen. Die Vergütung des Mitarbeiters an das Treuhandbüro ist als Lohnrückzahlung zu qualifizieren und hat in mehrwertsteuerlichen Sinne keine Auswirkungen.

3.6.1 Mehrwertsteuerliche Auswirkung der Finanzierung von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Prüfungen (sog. Subjektfinanzierung)

Seit dem 1. Januar 2018 erhalten Absolvierende von vorbereitenden Kursen auf eidgenössische Berufsprüfungen und höhere Fachprüfungen gemäss Artikel 56a des Berufsbildungsgesetzes (BBG; RS 412.10) eine bundesweit einheitliche Unterstützung. Die Bundesbeiträge (jeweils 50 % der anrechenbaren Kursgebühren, höchstens jedoch CHF 9'500 bei Berufsprüfungen bzw. CHF 10'500 bei höheren Fachprüfungen) für die entstandenen Kurskosten erhalten die Absolvierenden in der Regel nachschüssig d.h. nach Ablegung der eidgenössischen Prüfung. Es gilt dabei zu beachten, dass Kurskosten, die von Dritten übernommen und direkt an den Kursanbieter bezahlt werden, von der Finanzierung des Bundes ausgenommen sind. Allerdings hat eine direkte Unterstützung von Dritten an die Absolvierenden keinen Einfluss auf den Subventionsanspruch, d.h. dieser senkt sich nicht um den vom Dritten an den Absolvierenden geleisteten Betrag.

Unter den in [Ziffer 3.6](#) beschriebenen Umständen ist der Arbeitgeber berechtigt, den Vorsteuerabzug auf den von ihm übernommenen Kostenanteil vorzunehmen. Kein Vorsteuerabzug steht ihm somit auf demjenigen Anteil zu, welcher durch den Mitarbeitenden selber getragen wird, zu dem auch der durch den Mitarbeitenden beantragte und an diesen bezahlte Bundesbeitrag gehört.

Buchmässig kann beispielsweise, sofern der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer vorab die ganzen Aus- und Weiterbildungskosten (vor-)finanziert, der durch den Arbeitnehmer

rückzahlbare Anteil gemäss nachfolgendem Zahlenbeispiel auf ein Darlehenskonto erfasst werden.

Beispiel:

Rechnung vom Bildungsinstitut an
den Mitarbeitenden

CHF 10'770.00 (inkl. 7,7% MWST)

Der Mitarbeitende bezahlt die Rechnung direkt dem Bildungsinstitut, übergibt seinem Arbeitgeber eine Kopie davon und erhält von diesem den vollen Betrag zurückerstattet. Die durch den Arbeitgeber übernommenen Kosten betragen CHF 5'385.00 (inkl. 7,7% MWST), die restlichen CHF 5'385.00 (inkl. 7,7 % MWST) werden auf einem Darlehenskonto verbucht; der Betrag muss durch den Mitarbeitenden nach Erhalt der Bundesbeiträge zurückbezahlt werden.

Buchungen beim Arbeitgeber

Personalaufwand	/	Flüssige Mittel	CHF	5'000.00
Vorsteuer	/	Flüssige Mittel	CHF	385.00 ¹⁾
Darlehen Mitarbeiter	/	Flüssige Mittel	CHF	5'385.00

¹⁾ abziehbare Vorsteuer auf dem übernommenen Kostenanteil

Nach Absolvieren der eidgenössischen Prüfung beantragt der Mitarbeitende den ihm zustehenden Bundesbeitrag welcher er zur Tilgung des Darlehens an den Arbeitgeber weiterleitet.

Buchung beim Arbeitgeber

Flüssige Mittel	/	Darlehen Mitarbeiter	CHF	5'385.00
-----------------	---	----------------------	-----	----------