

Branchenbroschüre Nr. 21

# Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen

Gültig ab 1. Januar 2008

Die in dieser Publikation enthaltenen Informationen sind als **Ergänzung** zur Wegleitung zur Mehrwertsteuer zu verstehen.



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV**

## Zuständigkeiten

Der guten Ordnung halber weisen wir darauf hin, dass für die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf den Umsätzen im Inland sowie auf dem Bezug von Dienstleistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden, einzig die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), für die Erhebung der MWST auf der Einfuhr von Gegenständen einzig die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) zuständig ist. Auskünfte von anderen Stellen sind demnach aus Sicht der ESTV nicht rechtsverbindlich.

## Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer  
Schwarztorstrasse 50  
3003 Bern

telefonisch: 031 322 21 11 (von 8.30 – 11.30 und von 13.30 – 16.30 Uhr)

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: [mwst.webteam@estv.admin.ch](mailto:mwst.webteam@estv.admin.ch)  
*Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben!*

## Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- **Grundsätzlich nur noch in elektronischer Form**

über Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

- **In Ausnahmefällen in Papierform gegen Verrechnung**

Sie haben die Möglichkeit, in Ausnahmefällen gegen Verrechnung Drucksachen in Papierform zu bestellen.

Die Bestellung ist an das

**Bundesamt für Bauten und Logistik BBL**  
**Vertrieb Publikationen**  
**Drucksachen Mehrwertsteuer**  
**3003 Bern**

zu senden.

Internet: [www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm](http://www.estv.admin.ch/d/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm)

## Wichtige Vorbemerkungen

Diese Publikation basiert auf der Broschüre, welche im September 2000 von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegeben wurde und ab Einführung des Mehrwertsteuergesetzes (1. Januar 2001) gültig war. In der vorliegenden Ausgabe wurden die Kapitel Steuerpflicht, Option und Pauschalsteuersätze neu in das Kapitel „Allgemeines“ integriert. Dies führt zu einem anderen Aufbau der Broschüre, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht mehr mit der Broschüre aus dem Jahre 2000 überein.

Die seit 1. Januar 2001 vorgenommenen, diesen Bereich betreffenden Änderungen (Mehrwertsteuergesetz, Verordnung zum Mehrwertsteuergesetz, Praxisänderungen und -präzisierungen) sind in die vorliegende Publikation aufgenommen worden. Diese materiellen Änderungen sind in der Publikation schattiert (wie dieser Hinweis grau hinterlegt), so dass die seit 1. Januar 2001 eingetretenen Änderungen für die steuerpflichtigen Personen und ihre Vertreter leicht ersichtlich sind.

Im übrigen Text wurden lediglich kleine sprachliche Anpassungen sowie Aktualisierungen der Beispiele vorgenommen, welche in materieller Hinsicht jedoch keine Änderungen zur Folge haben (und daher auch nicht grau hinterlegt sind). Ausserdem wird auf wichtige Punkte und Besonderheiten jeweils speziell hingewiesen.

**Abkürzungen**

DEZA	Direktion für Entwicklung und Zusammenarbeit
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTGV	Verordnung vom 29.3.2000 zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer (SR 641.201)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
SECO	Staatssekretariat für Wirtschaft
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Z	Randziffer in der Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer (bis zur Herausgabe der Wegleitung 2008 beziehen sich die Zifferangaben noch auf die Wegleitung aus dem Jahre 2001)
Ziff.	Ziffer in dieser Broschüre

Gültig bis  
31. Dezember 2009

**Inhaltsverzeichnis**

Seite

	Zweck der Broschüre . . . . .	7
1.	Allgemeines . . . . .	7
1.1	Steuerbare Leistungen . . . . .	7
1.2	Von der MWST ausgenommene Leistungen . . . . .	7
1.3	Steuerpflicht . . . . .	8
1.4	Option . . . . .	9
1.5	Vorsteuerabzug . . . . .	9
1.6	Kürzung des Vorsteuerabzugs . . . . .	10
1.6.1	Grundsatz . . . . .	10
1.6.2	Vorgehen . . . . .	10
1.6.2.1	Aufwendungen . . . . .	10
1.6.2.2	Investitionen . . . . .	11
1.6.2.3	Berechnungsbeispiel . . . . .	11
1.7	Pauschalsteuersätze / Saldosteuersätze . . . . .	15
2.	Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit . . . . .	15
2.1	Grundsatz . . . . .	15
2.2	Betreuung von psychisch kranken, geistig oder körperlich behinderten Personen in Heimen, Anstalten, Therapiezentren usw. . . . .	16
2.3	Mahlzeitendienst . . . . .	18
2.4	Beratung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen . . . . .	18
2.5	Betreuung von Obdachlosen und Schutzbedürftigen . . . . .	18
2.6	Betreuung von Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug, in Erziehungsanstalten usw. . . . .	19
2.7	Betreuung von Suchtabhängigen in Gassenzimmern und Fixer-Räumen . . . . .	19
2.8	Betreuung von Flüchtlingen und Asylbewerbern . . . . .	19
2.9	Unentgeltlich erbrachte humanitäre und soziale Leistungen . . . . .	19
3.	Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung . . . . .	19
3.1	Grundsatz . . . . .	19
3.2	Kinderheime, Waisenhäuser, Erziehungsheime . . . . .	21
3.3	Kinderkrippen und Kinderhorte, Mittagstisch . . . . .	22
3.4	Kinder- und Jugendlager, Gruppensitzungen . . . . .	22
3.5	Behandlung, Beratung, Betreuung von Kindern und Jugendlichen . . . . .	23
3.6	Platzierungen bei Gastfamilien, Familienbegleitung . . . . .	23
3.7	Dienstleistungen im Adoptionsbereich . . . . .	23
4.	Leistungen der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen . . . . .	23
5.	Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe . . . . .	24
5.1	Ausfuhr von Hilfsgütern . . . . .	24
5.1.1	Inlandlieferung an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr . . . . .	24
5.1.2	Ausfuhr zu Geschenkzwecken, sonstiges Versenden ins Ausland . . . . .	24
5.1.3	Vorsteuerabzug auf dem Bezug von ausgeführten Gegenständen . . . . .	24
5.2	Ankauf von Hilfsgütern im Ausland für die Verwendung im Ausland . . . . .	24
5.3	Arbeiten an Gegenständen, die sich im Ausland befinden . . . . .	25

5.4	Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe . . . . .	25
5.4.1	Definition . . . . .	25
5.4.2	Ort der Dienstleistung im Falle von Auftragsverhältnissen . . . . .	27
5.4.3	Beispielhaftes Schema . . . . .	29
6.	Zahlungen der öffentlichen Hand . . . . .	30
6.1	Leistungsaustausch . . . . .	30
6.2	Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand. . . . .	30
7.	Zurverfügungstellen von Personal. . . . .	32
7.1	Definition . . . . .	32
7.2	Anforderungen an den Personalverleiher . . . . .	32
7.3	Anforderungen an den Einsatzzweck . . . . .	33
7.4	Anforderungen an den Nachweis . . . . .	34
8.	Mittelbeschaffung . . . . .	35
8.1	Mitgliederbeiträge . . . . .	35
8.2	Unterstützungsbeiträge, Spenden und Sponsoring . . . . .	35
8.2.1	Beiträge an gemeinnützige Organisationen . . . . .	36
8.2.2	Beiträge von gemeinnützigen Organisationen. . . . .	37
8.2.3	Beiträge von oder an nicht gemeinnützige Organisationen . . . . .	37
8.3	Veranstaltungen . . . . .	38
8.3.1	Definition . . . . .	38
8.3.2	Anforderungen an die durchführende Einrichtung . . . . .	39
8.3.3	Anforderungen an die Mittelverwendung. . . . .	39
8.3.4	Anforderungen an die Veranstaltung . . . . .	40
8.4	Versandaktionen mit Spendenaufwurf . . . . .	40
8.5	Verkaufsläden und Versandhandel . . . . .	42
8.5.1	Barverkäufe . . . . .	42
8.5.2	Versandhandel. . . . .	43
8.6	Brockenhäuser . . . . .	44
8.6.1	Definition . . . . .	44
8.6.2	Voraussetzungen für die Ausnahme von der MWST . . . . .	44
8.6.3	Verkauf von steuerbaren Gegenständen, Margenbesteuerung . . . . .	45
9.	Sonstige Leistungen . . . . .	45
9.1	Behinderten- und Eingliederungswerkstätten . . . . .	45
9.2	Arbeitsmarktliche Massnahmen . . . . .	46
9.3	Lehrlings- und Studentenheime . . . . .	47
9.4	Schulinternate . . . . .	47
9.5	Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen. . . . .	47
9.5.1	Anforderungen an die Einrichtung der Beförderungsmittel . . . . .	47
9.5.2	Von der MWST ausgenommene Leistungen . . . . .	48
9.5.3	Steuerbare Leistungen . . . . .	48
9.6	Übrige steuerbare beziehungsweise nicht steuerbare Leistungen. . . . .	48
9.6.1	Steuerbare Leistungen . . . . .	48
9.6.2	Leistungen, die von der MWST ausgenommen sind oder nicht der MWST unterliegen . . . . .	49

## Zweck der Broschüre

Die vorliegende Publikation richtet sich an Organisationen und Institutionen der schweizerischen Hilfswerke, der Sozialfürsorge und der Sozialhilfe sowie an sozialtätige, karitative und kirchliche Einrichtungen.

Die Publikation informiert umfassend über die steuerliche Behandlung der verschiedenen Umsatzarten, die in diesen Bereichen vorkommen können. Es kann sich dabei um steuerbare, von der MWST ausgenommene oder um nicht der MWST unterliegende Umsätze handeln.

Die Publikation soll den steuerpflichtigen Personen und ihren Vertretern helfen, die mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

## 1. Allgemeines

### 1.1 Steuerbare Leistungen

Der MWST unterliegen folgende, durch steuerpflichtige Personen getätigte Umsätze, sofern sie nicht ausdrücklich gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind:

- a. im Inland gegen Entgelt erbrachte Lieferungen von Gegenständen;
- b. im Inland gegen Entgelt erbrachte Dienstleistungen;
- c. Eigenverbrauch im Inland;
- d. Bezug von Dienstleistungen gegen Entgelt von Unternehmen mit Sitz im Ausland.

### 1.2 Von der MWST ausgenommene Leistungen

Gemäss Artikel 18 MWSTG sind beispielsweise von der MWST ausgenommen (nicht abschliessende Aufzählung):

- 1.2.1 die Beförderungen von kranken, verletzten oder invaliden Personen in dafür besonders eingerichteten Transportmitteln (Art. 18 Ziff. 7 MWSTG; s. Ziff. 9.5);
- 1.2.2 Umsätze, die von Einrichtungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit erzielt werden, Umsätze von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen (Art. 18 Ziff. 8 MWSTG; s. Ziff. 2);
- 1.2.3 die mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Umsätze durch dafür eingerichtete Institutionen (Art. 18 Ziff. 9 MWSTG; s. Ziff. 3);
- 1.2.4 die mit der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen eng verbundenen Umsätze von gemeinnützigen Jugendaustauschorganisationen. Jugendliche im Sinne dieser Bestimmung sind alle Personen bis zum vollendeten 25. Altersjahr (Art. 18 Ziff. 10 MWSTG; s. Ziff. 4);

- 1.2.5 das Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nicht **gewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge** und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung, der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke (Art. 18 Ziff. 12 MWSTG; s. Ziff. 7);
- 1.2.6 Umsätze, die nicht gewinnstrebige Einrichtungen mit politischer, gewerkschaftlicher, wirtschaftlicher, religiöser, patriotischer, weltanschaulicher, philanthropischer, kultureller oder staatsbürgerlicher Zielsetzung ihren Mitgliedern gegen einen statutarisch festgesetzten Beitrag erbringen (Art. 18 Ziff. 13 MWSTG; s. Ziff. 8.1);
- 1.2.7 Umsätze bei Veranstaltungen (wie Basare oder Flohmärkte; s. Ziff. 8.3) von Einrichtungen, die von der MWST ausgenommene Tätigkeiten auf dem Gebiete der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung und des nicht gewinnstrebigen Sports ausüben, sowie von gemeinnützigen Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) und von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen, sofern die Veranstaltungen dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen und ausschliesslich zu ihrem Nutzen durchgeführt werden; Umsätze von Einrichtungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit, die diese mit Hilfe von Brockenhäusern (☞ Ziff. 8.6) ausschliesslich zu ihrem Nutzen erzielen (Art. 18 Ziff. 17 MWSTG);
- 1.2.8 die Umsätze im Sinne von Artikel 18 Ziffern 8 und 9 MWSTG, selbst wenn der Leistungserbringer sie nicht unmittelbar gegenüber den unterstützten oder betreuten Personen erbringt, sondern eine ebenfalls mit der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe, der sozialen Sicherheit oder der Kinder- und Jugendbetreuung betraute Institution damit beauftragt und diese dem Leistungserbringer dafür Rechnung stellt (Art. 4a MWSTGV).<sup>1</sup>

### 1.3 **Steuerpflicht**

Steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft 75'000 Franken übersteigen (Art. 21 Abs. 1 MWSTG).

Von der Steuerpflicht ausgenommen sind Unternehmen mit einem Jahresumsatz bis zu 250'000 Franken, sofern die nach Abzug der Vorsteuer verbleibende MWST regelmässig pro Jahr nicht mehr als 4'000 Franken beträgt (Art. 25 Abs. 1 Bst. a MWSTG).

<sup>1</sup> Verordnungänderung in Kraft seit 1. Juli 2006



Zu dem für die Steuerpflicht massgebenden Umsatz zählen sämtliche Einnahmen aus steuerbaren Tätigkeiten einschliesslich Exporte und Eigenverbrauch. Nicht zum massgebenden Umsatz zählen beispielsweise die von der MWST ausgenommenen Umsätze.

Gemeinnützige Institutionen mit einem Jahresumsatz bis zu 150'000 Franken sind von der Steuerpflicht ausgenommen (Art. 25 Abs. 1 Bst. d MWSTG).

Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen, die von der öffentlichen Hand (Bund, Kantone, Gemeinden, Gemeindeverbund) betrieben werden, gelten als gemeinnützige Institutionen.

Gemäss Artikel 33a Absatz 4 MWSTG gelten Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen ebenfalls als gemeinnützig, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- a) Es handelt sich um eine juristische Person, die auf die Verteilung des Reingewinnes an die Mitglieder, Gesellschafter und Organe verzichtet; ist die juristische Person eine Erwerbsgesellschaft, muss dieser Verzicht in den Statuten ausdrücklich festgehalten sein.
- b) Ihre Mittel sind unwiderruflich gemeinnützigen Zwecken gewidmet; der Erwerb und die Verwaltung von wesentlichen Kapitalbeteiligungen an Unternehmen gelten als gemeinnützig, wenn das Interesse an der Unternehmenserhaltung dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet ist und keine geschäftsleitenden Tätigkeiten ausgeübt werden.
- c) Sie übt eine Tätigkeit aus, die im Interesse der Allgemeinheit liegt.
- d) Sie übt diese Tätigkeit uneigennützig aus.

Verfügt eine Einrichtung über eine Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer, gelten die vorstehend aufgelisteten Kriterien als erfüllt.<sup>2</sup>

#### 1.4

##### **Option**

Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung kann die ESTV unter bestimmten Voraussetzungen und auf schriftliches Gesuch hin die freiwillige Steuerpflicht beziehungsweise die freiwillige Versteuerung von Umsätzen (☞ Ziff. 1.2) bewilligen.

☞ Näheres dazu unter Z 683 ff.

#### 1.5

##### **Vorsteuerabzug**

Ist ein Umsatz von der MWST ausgenommen (☞ Ziff. 1.2) und wird nicht für seine Versteuerung optiert (☞ Ziff. 1.4), darf die MWST auf dem Einkauf von Ge-

gegenständen und auf dem Bezug von Dienstleistungen, die zwecks Erzielung eines solchen Umsatzes im In- und Ausland verwendet werden, nicht als Vorsteuer abgezogen werden.

☞ Mehr dazu unter Z 816 ff.

## 1.6 Kürzung des Vorsteuerabzugs

### 1.6.1 Grundsatz

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände (auch Teile davon) oder Dienstleistungen sowohl für Zwecke, die zum Vorsteuerabzug berechtigen (steuerbare Tätigkeiten), als auch für andere Zwecke (z.B. zur Erzielung von der MWST ausgenommener Umsätze, für private Zwecke oder für Tätigkeiten, die mit Subventionen oder Spenden finanziert werden), so ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen.

☞ Näheres dazu in der Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung.

☞ Informationen zu Subventionen und Spenden unter Ziff. 6.2 und 8.2.

## 1.6.2 Vorgehen

### 1.6.2.1 Aufwendungen

#### Gemischte Verwendung

Die verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung aufgrund einer gemischten Verwendung ist nur bei Vorsteuern auf Gegenständen und Dienstleistungen vorzunehmen, die nicht direkt einer einzelnen Tätigkeit zugeordnet werden können. Es betrifft also nur die Vorsteuer auf Gegenständen und Dienstleistungen, die für mehrere Zwecke, d.h. sowohl für steuerbare als auch nicht steuerbare Zwecke verwendet werden.

Deshalb sind die Aufwendungen den verschiedenen Tätigkeiten direkt oder aufgrund eines nach betrieblich-objektiven Kriterien ermittelten Schlüssels zuzuordnen (☞ Schritt 3 des Beispiels unter Ziff. 1.6.2.3).

#### Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand sowie Spenden

Die verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung aufgrund von Subventionen, Beiträgen der öffentlichen Hand sowie Spenden erfolgt in der Regel auf sämtlichen Aufwendungen. Sofern jedoch aufgrund von Aufzeichnungen bestimmte, nicht subventionierte Aufwendungen (z.B. Einkauf von Rohmaterial für die Produktion, Lebensmittel für das Restaurant) direkt einer steuerbaren Tätigkeit zugeordnet werden können, besteht auf diesen Aufwendungen Anspruch auf den vollen Vorsteuerabzug. Unter einem nicht subventionierten Aufwand versteht man Waren- und Materialaufwendungen, die ausschliesslich für die Erbringung einer zu Marktpreisen angebotenen Leistung verwendet werden (z.B. Leistungen von Werkstätten, Leistungen von öffentlich zugänglichen Restaurants, Treuhandleistungen).

### **Aufteilungsschlüssel**

Auf Anfang Jahr oder bei Eintritt in die Steuerpflicht ist ein provisorischer Aufteilungsschlüssel (Basis Vorjahr) zu ermitteln. Aufgrund des ersten genau errechneten Schlüssels (nach einem Jahr) muss in der MWST-Abrechnung für das 4. Quartal eine Bereinigung der drei vorangegangenen Quartale vorgenommen werden. Massgebend ist immer der Jahresschlüssel.

#### **1.6.2.2**

### **Investitionen**

#### **Gemischte Verwendung**

Die Vorsteuerabzugskürzung auf Investitionen (z.B. Maschinen, Gebäude), die nicht direkt einer einzelnen steuerbaren oder nicht steuerbaren Tätigkeit zugeordnet werden können, ist grundsätzlich nach dem Verhältnis der Verwendung zu berechnen. Führt diese Aufteilung zu erheblichen Problemen, kann die Vorsteuerabzugskürzung auf Investitionen, die gemischt verwendet werden, aufgrund der prozentualen Aufteilung des Gesamtumsatzes ermittelt werden.

Ein Vorsteuerabzug auf Investitionen, die ausschliesslich für von der MWST ausgenommene Tätigkeiten Verwendung finden, ist ausgeschlossen.

Andererseits kann der Vorsteuerabzug auf Investitionen, die ausschliesslich für steuerbare Zwecke verwendet werden – vorbehältlich von direkt zuordenbaren Subventionen auf solchen Investitionen – vollumfänglich geltend gemacht werden.

#### **Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand sowie Spenden**

Soweit Subventionen, Beiträge der öffentlichen Hand und/oder Spenden einem bestimmten Objekt, das für steuerbare Zwecke verwendet wird, direkt zugewiesen werden können, ist nur die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesem Objekt zu kürzen. Die Vorsteuerabzugskürzungsquote ist im Verhältnis der erhaltenen Subventionen usw. zu den Objektkosten (inkl. MWST) zu ermitteln.

Werden zudem noch weitere Subventionen, Beiträge der öffentlichen Hand und/oder Spenden zur Deckung eines Betriebsdefizits vereinnahmt oder werden von der MWST ausgenommene Umsätze erzielt, ist eine zusätzliche Vorsteuerabzugskürzung auf dem verbleibenden Anteil der Vorsteuer vorzunehmen.

#### **Mit Verspätung ausbezahlte Subventionen**

Werden Subventionen mit grosser Verspätung (nach Abschluss der Jahresrechnung) oder um Jahre verschoben ausbezahlt, ist nach den Ausführungen in der Broschüre Gemeinwesen vorzugehen.

#### **1.6.2.3**

### **Berechnungsbeispiel**

*Berechnung der Umsatzsteuer und der abzugsberechtigten Vorsteuer bei einem Wohnheim für behinderte Personen mit Werkstatt und Restaurant. Die in der Werkstatt hergestellten Gegenstände werden einzig im Rahmen eines Versandhandels oder im Laden verkauft. Die Beträge (in TFr.) in der Erfolgsrechnung sind Netto-Beträge, d.h. exklusiv MWST.*

Zudem wurde im betreffenden Jahr eine Maschine für die Behindertenwerkstatt im Betrage von TFr. 1'076 (inkl. MWST) angeschafft. Diese Investition wurde aktiviert. Der Kanton leistete an diese Maschine einen Beitrag (Subvention) von TFr. 600.

Aufwendungen			Erträge		
<b>Nicht zuordenbare Aufwendungen</b>			<b>Von der MWST ausgenommene Erträge</b>		
Heizöl	7,6%	200	Pensionseinnahmen	0,0%	1'840
Elektrizität	7,6%	250	do. durch IV vergütet	0,0%	2'000
Abwasser	7,6%	80			
Telefon	7,6%	100	<b>Kantonale Subventionen</b>	0,0%	1'800
Material Verwaltung	7,6%	140			
Personal Verwaltung	0,0%	900	<b>Spenden</b>	0,0%	700
Allg. Weiterbildung	0,0%	60			
Abschreibungen	0,0%	100			
<b>Zuordenbare Aufwendungen</b>			<b>Steuerbare Erträge</b>		
Material Werkstatt	7,6%	200	Einnahmen Werkstatt	7,6%	3'500
Porto Werkstatt	0,0%	40	Einnahmen Restaurant	7,6%	2'000
Personal Werkstatt	0,0%	4'000			
Abschreibungen	0,0%	500			
Lebensmittel	2,4%	150			
Material Restaurant	7,6%	40			
Personal Restaurant	0,0%	700			
Abschreibungen	0,0%	300			
Material Wohnheim	7,6%	80			
Personal Wohnheim	0,0%	3'600			
Abschreibungen	0,0%	400			
<b>Total Aufwendungen</b>		<b>11'840</b>	<b>Total Erlöse</b>		<b>11'840</b>

#### Vorgehen:

1. Ermittlung der prozentualen Verhältnisse der einzelnen Ertragsarten untereinander beziehungsweise zum Gesamtumsatz.
2. Direkte Zuordnung der Aufwendungen zu den einzelnen Tätigkeiten.
3. Schlüsselung der nicht direkt einer Tätigkeit zuordenbaren Aufwendungen aufgrund betrieblich-objektiver Kriterien.
4. Kürzung der Vorsteuer aufgrund von Subventionen, Spenden usw. auf jenen Aufwendungen, die aufgrund eines Schlüssels den steuerbaren Tätigkeiten zuzuordnen sind.
5. Berechnung der geschuldeten MWST.

**Schritt 1:****Steuerbare Umsätze**

Einnahmen Werkstatt	3'500			
Einnahmen Restaurant	<u>2'000</u>	5'500	46,45%	(58,89%)

**Von der MWST ausgenommene Umsätze**

Pensionseinnahmen	1'840			
do. IV-Vergütungen	<u>2'000</u>	3'840	32,43%	(41,11%)

Total Umsätze (ohne Subventionen) 9'340 (100,00%)

**Subventionen, Spenden** 2'500 **21,12%**

Total Ertrag 11'840 100,00%

**Objektbezogene Subventionen**

Einkaufspreis Maschine (inkl. 7,6% MWST)	1'076	100,00%	
Kantonaler Beitrag	600	55,76%	

**Schritt 2:**

Die Zuordnung der Aufwendungen zu den einzelnen Tätigkeiten wurde in diesem Beispiel direkt in der Erfolgsrechnung vorgenommen.

**Schritt 3:****Schlüsselung nach betrieblich-objektiven Kriterien**

(z.B. nach Rauminhalt, Fläche, sep. Aufzeichnungen, Umsatz)

Aufwand	Betrag Schlüssel	Wohnheim		Werkstatt/ Restaurant	
Heizöl	200 Rauminhalt	80%	160	20%	40
Elektrizität	250 Verbrauch	40%	100	60%	150
Abwasser	80 Rauminhalt	80%	64	20%	16
Telefon	100 Umsatz*	41%	41	59%	59
Material Verwaltung	140 Umsatz*	41%	57	59%	83
Total	<u>770</u>		<u>422</u>		<u>348</u>

\* ← Schritt 1

## Schritte 4 und 5: Steuerberechnung

I. Umsatzsteuer	Total	MWST
Umsatz 7,6%	5'500	418
Umsatz ausgenommen (Wohnheim)	3'840	--
Subventionen, Spenden	2'500	--
Total	<u>11'840</u>	<u>418</u>

II. Vorsteuer	Total	Vorsteuer
---------------	-------	-----------

### Erfolgsrechnung

- a. den steuerbaren Tätigkeiten direkt zugeordnete, nicht subventionierte Aufwendungen

Aufwand 7,6% (Material Werkstatt und Restaurant)	240	18.25
Aufwand 2,4% (Lebensmittel Restaurant)	150	3.60

- b. aufgrund von Schlüsseln zugeordnete Aufwendungen (lt. Aufstellung)

Wohnheim	422	--
Werkstatt und Restaurant	348	26.45
./. Kürzung infolge Subventionen	21,12%	<u>- 5.60</u> 20.85

- c. Aufwendungen ohne Abzugsberechtigung

Aufwand 7,6% (Material Wohnheim)	80	--
Aufwand 0,0% (Personal, Porto usw.)	10'600	--

### Investitionskonto

- d. Aufwendungen mit teilweiser Abzugsberechtigung

Investition Maschine 7,6% von 1'076	76.00	
Kürzung 1. Schritt (☞ Ziff. 1.6.2.2): ./. Objektsubvention	55,76%	<u>-42.40</u> 33.60
Kürzung 2. Schritt (☞ Ziff. 1.6.2.2): ./. Kürzung infolge allgemeiner Subventionen	*21,12%	<u>- 7.10</u> 26.50
Total abzugsberechtigte Vorsteuer		<u>69.20</u> 69.20
Total geschuldete MWST		<u>348.80</u>

\* ☞ Broschüre Nutzungsänderungen

## 1.7 Pauschalsteuersätze / Saldosteuersätze

Für steuerpflichtige Personen, die sowohl steuerbare als auch von der MWST ausgenommene Umsätze erzielen, kann die Vornahme der Vorsteuerabzugskürzung aufgrund der Vielzahl und Verschiedenartigkeit der denkbaren Situationen sehr komplex sein.

Sofern die steuerpflichtige Person die Voraussetzungen erfüllt, wird ihr auf Antrag hin die vereinfachte MWST-Abrechnung mit Hilfe von Pauschal- oder Saldosteuersätzen gewährt.

☞ Mehr dazu in den Broschüren Gemeinwesen und Saldosteuersätze.

## 2. Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit

### 2.1 Grundsatz

2.1.1 Ist im Text nichts anderes vermerkt, gelangen die nachfolgenden Regelungen sowohl für Einrichtungen der öffentlichen Hand als auch für Einrichtungen, die durch Private oder Institutionen (z.B. Vereine und Stiftungen) betrieben werden, zur Anwendung.

2.1.2 Leistungen, die von Einrichtungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit gegenüber bedürftigen Personen erbracht werden (Art. 18 Ziff. 8 MWSTG) sind selbst dann von der MWST ausgenommen, wenn die mit der Aufgabe betraute Einrichtung (nachfolgend Auftraggeber genannt) diese nicht selbst erbringt, sondern den Auftrag an eine ebenfalls im Bereich der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit tätigen Institution überträgt (nachfolgend Beauftragter genannt) und diese dafür entschädigt (Art. 4a MWSTGV).

2.1.2.1 Diese Regelung kommt zur Anwendung, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- a) der Auftraggeber, der die ursprüngliche Aufgabe hat, Leistungen im sozialen Bereich zu erbringen, ist ein Gemeinwesen (Kanton, Gemeinde) oder ist eine Einrichtung der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe oder der sozialen Sicherheit;
- b) der Beauftragte, nämlich der Leistungserbringer ist eine Einrichtung der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit und es besteht ein Rechtsverhältnis mit dem Leistungsempfänger (bedürftige Person). Er handelt im eigenen Namen und für eigene Rechnung;
- c) der Auftrag muss eine einmalige und ganzheitliche Leistung umfassen. Dazu gehören auch die ihrer Natur nach mit dem Sozialbereich verbundenen Tätigkeiten (Teilleistungen) ohne die der Auftrag nicht ausgeführt werden könnte (z.B. Verwaltungs- und Logistikleistungen).

Sind sämtliche Voraussetzungen erfüllt, sind die vom Auftraggeber ausgerichteten Entschädigungen von der MWST ausgenommen.

Hingegen sind die als selbständig geltenden Leistungen administrativer oder logistischer Art immer steuerbar (z.B. Reinigungen, Wäscherei, Überwachungsdienst, Erstellung von Abrechnungen).

**Beispiele von Entschädigungen, die von der MWST ausgenommen sind**

- *Der Kanton Solothurn beauftragt die Firma HELPTOX AG, eine Anlaufstelle sowie einen Verpflegungsraum für Suchtabhängige zu betreiben. Sie hat die Aufgabe, die Suchtabhängigen zu pflegen, zu betreuen sowie ihnen gratis und im eigenen Namen Spritzen abzugeben. Diese Tätigkeiten werden durch den Kanton pauschal entschädigt.*
- *Frau Bischoff wird vom Kanton Appenzell beauftragt, eine Beratungsstelle für Opfer von Straftaten zu eröffnen und in ihrem Namen Gratisdienste (z.B. Beratung, fachliche Betreuung) für die Betroffenen anzubieten. Sie wird dafür vom Kanton entschädigt.*

**Beispiele von steuerbaren Entschädigungen**

*Die Einwohnergemeinde Nidau betreibt ein Wohnheim für Betagte. Sie beauftragt das Treuhandbüro ABC, die Buchhaltung zu führen sowie die MWST-Abrechnungen zu erstellen. Der Firma Blitzblank AG wird der Auftrag für die Reinigung des Heimes übertragen. Die Beauftragten erbringen unabhängige Leistungen, die nicht dem sozialen Bereich zuzuordnen sind.*

2.1.2.2 Überträgt nun der Auftragnehmer seinerseits einen Teil des Auftrages oder den ganzen Auftrag an einen Dritten, sind die von ihm an den Unterauftragnehmer ausgerichteten Entschädigungen von der MWST ausgenommen, sofern die Voraussetzungen (☞ Ziff. 2.1.2.1 Bst. b und c) erfüllt sind.<sup>3</sup>

2.1.3 Die nachfolgenden Regelungen sind sowohl bei Langzeit- als auch bei Kurzaufenthalten anwendbar.

**2.2 Betreuung von psychisch kranken, geistig oder körperlich behinderten Personen in Heimen, Anstalten, Therapiezentren usw.**

2.2.1 Die Betreuung von psychisch kranken, geistig oder körperlich behinderten Personen sowie von Suchtabhängigen beziehungsweise Personen nach dem Entzug zur Wiedereingliederung einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Wohnheimen, Wohngemeinschaften, Therapiezentren usw. sind von der MWST ausgenommen.

2.2.2 Dies gilt auch für die Betreuung einschliesslich Verpflegung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen in entsprechenden Tageshei-

<sup>3</sup> Verordnungänderung in Kraft seit 1. Juli 2006



men beziehungsweise Tagesstätten, die eine betreute Tagesstruktur mit einem allfälligen Anteil an Beschäftigungstherapie anbieten. Steuerlich gleich behandelt wird auch der Transport der behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen vom Wohnort zum Heim, sofern dieser im Pensionspreis beziehungsweise in der Tagespauschale enthalten ist.

Wird der Transport hingegen separat verrechnet, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar, ausser der Transport findet mit eigens für diesen Zweck ausgerüsteten Beförderungsmitteln statt (☞ Ziff. 9.5).

2.2.3 Ist einem Wohnheim eine Behindertenwerkstätte angegliedert und werden die in der Werkstätte arbeitenden behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen vom Wohnheim gepflegt, ist die Verpflegung Teil der Betreuung und somit ebenfalls von der MWST ausgenommen. Dies unter der Voraussetzung, dass die Verpflegung im Pensionspreis beziehungsweise in der Tagespauschale enthalten ist.

Leistungen an extern wohnende behinderte, psychisch kranke oder suchtabhängige Personen, die in diesen Werkstätten beschäftigt sind, sind zum Normalsatz steuerbar (Verpflegung – inkl. Mittagessen in der Werkstattkantine – und Transport). Der Transport ist nur dann von der MWST ausgenommen, wenn das Beförderungsmittel eigens für diesen Zweck ausgerüstet ist (☞ Ziff. 9.5).

Auch die Verpflegung des Betreuungs- und des übrigen Personals ist zum Normalsatz steuerbar.

☞ Näheres dazu im Merkblatt Vereinfachungen bei Privatanteilen/Naturalbezügen/Personalverpflegung.

Die Vermietung von Zimmern oder Wohnungen an das Personal und an die Praktikanten<sup>4</sup> ist hingegen von der MWST ausgenommen. Zusätzlich erbrachte Leistungen, wie Zimmer-, Wohnungs- oder Hausreinigung, Waschen der Bettwäsche u. dgl., sind zum Normalsatz steuerbar.

2.2.4 Werden durch Wohnheime, Wohngemeinschaften, Therapiestationen oder Tagesstätten für die bei ihnen wohnhaften beziehungsweise durch sie während des Tages betreuten behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen Ausflüge und Lager veranstaltet, liegen von der MWST ausgenommene Leistungen vor. Dies selbst dann, wenn dafür ein zusätzliches Entgelt verlangt wird.

- 2.2.5 Die im Auftrag des Bundesamtes für Sozialversicherungen erbrachten Leistungen in Bezug auf Abklärungen der beruflichen Fähigkeiten von behinderten Personen sind von der MWST ausgenommen.<sup>5</sup>

## 2.3 Mahlzeitendienst

- 2.3.1 Die Lieferung **und die Fakturierung**<sup>6</sup> von fertig zubereiteten Mahlzeiten direkt an Betagte, Behinderte und Kranke (Mahlzeitendienst) durch **gemeinnützige**<sup>7</sup> Altersheime, Spitex-Organisationen, Hilfsorganisationen (z.B. Pro Senectute, Heilsarmee und Caritas) und Spitäler ist von der MWST ausgenommen. Darunter fallen auch Mahlzeiten, die den Betroffenen tiefgekühlt oder in Wärmebehältern geliefert werden.

Die daraus resultierenden Umsätze sind separat zu verbuchen.<sup>8</sup>

- 2.3.2 Die Lieferung von fertig zubereiteten Mahlzeiten, die an eine andere Institution (z.B. von einem Altersheim an ein Behindertenheim) **fakturiert**<sup>9</sup> wird, ist hingegen zum reduzierten Satz steuerbar.

## 2.4 Beratung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen

Die Beratung von behinderten, psychisch kranken oder suchtabhängigen Personen in Bezug auf die Wiedereingliederung, die Arbeitsfähigkeit, die Möglichkeit der Selbstversorgung usw. durch medizinische Einrichtungen wie Spitäler und Rehabilitationskliniken, Behinderten- und andere Hilfsorganisationen ist von der MWST ausgenommen.

## 2.5 Betreuung von Obdachlosen und Schutzbedürftigen

- 2.5.1 Die Betreuung von obdachlosen und schutzbedürftigen Personen einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Notschlafstellen und ähnlichen Einrichtungen sind von der MWST ausgenommen. Die Beherbergung und Verpflegung von anderen Personen ist hingegen zum Sondersatz für Beherbergung (Unterkunft inkl. Frühstück) beziehungsweise zum Normalsatz (übrige Verpflegung) steuerbar.
- 2.5.2 Die Betreuung von Frauen und ihren Kindern, die sich in einer Notsituation befinden, einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Frauenhäusern sind von der MWST ausgenommen. Steuerlich gleich zu behandeln ist die Betreuung von Jugendlichen und Erwachsenen einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Kriseninterventionszentren.

5 Praxisänderung per 1. Januar 2008

6 Praxispräzisierung

7 Praxisänderung per 1. Januar 2008

8 Praxispräzisierung

9 Praxispräzisierung

## 2.6 **Betreuung von Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug, in Erziehungsanstalten usw.**

- 2.6.1 Die Betreuung von Untersuchungshäftlingen und Personen im Straf- oder Verwahrungsvollzug einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung unterliegen nicht der MWST (hoheitliche Tätigkeit gem. Art. 23 Abs. 1 MWSTG).
- 2.6.2 Die Betreuung von Personen in Erziehungsanstalten, Arbeitserziehungsanstalten usw. einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung sind von der MWST ausgenommen.

## 2.7 **Betreuung von Suchtabhängigen in Gassenzimmern und Fixer-Räumen**

- 2.7.1 Die Betreuung von Suchtabhängigen einschliesslich deren Verpflegung in Gassenzimmern, Fixer-Räumen usw. sind von der MWST ausgenommen.
- 2.7.2 Die Abgabe von Methadon, Heroin, Ascorbin usw. und die Abgabe von Spritzen zum Einstandspreis oder auch unentgeltlich durch Gassenzimmer, Fixer-Räume, Sozialämter, Spritzenautomaten usw. ist von der MWST ausgenommen.

## 2.8 **Betreuung von Flüchtlingen und Asylbewerbern**

- 2.8.1 Die Betreuung von Flüchtlingen und Asylbewerbern einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Asylbewerberzentren sind von der MWST ausgenommen.
- 2.8.2 Die sonstige Flüchtlingsbetreuung und -hilfe durch Anlaufstellen für Flüchtlinge, Beratungsstellen für interkulturelle Probleme usw. ist von der MWST ausgenommen.

## 2.9 **Unentgeltlich erbrachte humanitäre und soziale Leistungen**

- 2.9.1 Sofern ein Leistungserbringer unentgeltlich soziale Leistungen im vorstehend genannten Sinne erbringt (ohne Kostenübernahme durch die öffentliche Hand), liegt ebenfalls eine Einrichtung der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit vor.
- 2.9.2 Dies gilt auch für Einrichtungen, die Nahrungsmittel, Kleider, Möbel und andere Gegenstände unentgeltlich an Bedürftige im In- oder Ausland abgeben (☞ Ziff. 5). Der Vorsteuerabzug kann vorgenommen werden, sofern die Gegenstände **unentgeltlich** an Hilfswerke im Ausland abgegeben werden.

## 3. **Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung**

### 3.1 **Grundsatz**

- 3.1.1 Die nachfolgenden Bestimmungen gelten grundsätzlich für die Betreuung, Beherbergung und Verpflegung von Kindern und Jugendlichen, die das **18. Altersjahr noch nicht vollendet** haben durch dafür eingerichtete Institutionen.

3.1.2 Unter der Betreuung von Kindern und Jugendlichen versteht man Leistungen, die der Sicherheit und dem körperlichen, intellektuellen und moralischen Wohlbefinden der Kinder und Jugendlichen dienen.

3.1.3 Eine im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung tätige Organisation gilt auch dann als dafür eingerichtete Institution, wenn diese Leistungen nicht ihre einzige Tätigkeit darstellen. Unter den Begriff Institution fallen nicht nur juristische Personen, sondern auch Personengesellschaften und natürliche Personen.<sup>10</sup>

3.1.4 Die Beherbergung und Verpflegung von Jugendlichen ab dem 18. Altersjahr sind zum Sondersatz für Beherbergung (Unterkunft inkl. Frühstück) beziehungsweise zum Normalsatz (übrige Verpflegung) steuerbar.

☞ Näheres dazu in der Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

3.1.5 Begründet ein Jugendlicher ab dem 18. Altersjahr Wochenaufenthalt, Wohnsitz oder faktischen Wohnsitz an der Adresse der betreffenden Einrichtung, sind nur die Verpflegung (alle Mahlzeiten inkl. Frühstück) sowie die übrigen Leistungen (z.B. Wasch- und Flickleistungen, Zimmerreinigung) zum Normalsatz steuerbar. Die Vermietung des Zimmers ist von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 21 MWSTG). Der von der MWST ausgenommene Mietanteil kann im Sinne einer annäherungsweise Ermittlung mit 50% des Pensionspreises angenommen werden.

Wochenaufenthalt, Wohnsitz beziehungsweise faktischer Wohnsitz liegen vor, sofern:

- der/die Jugendliche in der Gemeinde als Wochenaufenthalter<sup>11</sup> gemeldet; oder
- der/die Jugendliche bevormundet ist (der Wohnsitz ist folglich am Ort der Vormundschaftsbehörde), jedoch faktisch in der betreffenden Einrichtung wohnt.

3.1.6 Leistungen im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung (Art. 18 Ziff. 9 MWSTG) sind selbst dann von der MWST ausgenommen, wenn die mit der Aufgabe betraute Einrichtung (nachfolgend Auftraggeber genannt) diese nicht selbst erbringt, sondern den Auftrag an eine ebenfalls im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung tätige Institution überträgt (nachfolgend Beauftragter genannt) und diese dafür entschädigt (Art. 4a MWSTGV).

<sup>10</sup> Praxispräzisierung

<sup>11</sup> Praxispräzisierung

## 3.1.6.1

Diese Regelung kommt zur Anwendung, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- a) der Auftraggeber, der die ursprüngliche Aufgabe hat, Leistungen im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung zu erbringen, ist ein Gemeinwesen (Kanton, Gemeinde) oder ist eine Einrichtung der Kinder- und Jugendbetreuung;
- b) der Beauftragte, nämlich der Leistungserbringer, ist eine Einrichtung, die aktiv im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung tätig ist und es besteht ein Rechtsverhältnis mit dem Leistungsempfänger (Kind oder Jugendlicher). Er handelt im eigenen Namen und für eigene Rechnung;
- c) der Auftrag muss eine einmalige und ganzheitliche Leistung umfassen. Dazu gehören auch die ihrer Natur nach mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Tätigkeiten (Teilleistungen) ohne die der Auftrag nicht ausgeführt werden könnte (z.B. Verwaltungs- und Logistikleistungen).

Sind sämtliche Voraussetzungen erfüllt, sind die vom Auftraggeber ausgerichteten Entschädigungen von der MWST ausgenommen.

Hingegen sind die als selbständig geltenden Leistungen administrativer oder logistischer Art immer steuerbar (z.B. Reinigungen, Wäscherei, Überwachungsdienst, Erstellung von Abrechnungen).

**Beispiel**

*Die Strafvollzugsbehörde des Kantons Nidwalden beauftragt die KID AG, einen Jugendlichen in einer Krisensituation bei einer Gastfamilie zu platzieren. Die Auftragnehmerin übernimmt die Suche und die Platzierung des Jugendlichen und stellt ihre Leistungen der Behörde pauschal in Rechnung (als Grundlage dient dabei die Dauer des Aufenthaltes). Gleichzeitig entschädigt sie die Gastfamilie, die als selbständig erwerbend gilt. Das Entgelt von der Vollzugsbehörde ist von der MWST ausgenommen.*

## 3.1.6.2

Überträgt nun der Auftragnehmer seinerseits einen Teil des Auftrages oder den ganzen Auftrag an einen Dritten, sind die von ihm an den Unterauftragnehmer ausgerichteten Entschädigungen von der MWST ausgenommen, sofern die Voraussetzungen (☞ Ziff. 3.1.6.1 Bst. b und c) erfüllt sind.<sup>12</sup>

## 3.2 Kinderheime, Waisenhäuser, Erziehungsheime

3.2.1 Die Betreuung und Erziehung von Kindern und Jugendlichen einschliesslich deren Unterbringung und Verpflegung in Kinderheimen, Waisenhäusern, Erziehungsheimen usw. sind von der MWST ausgenommen.

3.2.2 Dies gilt auch für die Betreuung von Kindern und Jugendlichen einschliesslich deren Verpflegung in entsprechenden Tagesheimen beziehungsweise Tagesstätten. Steuerlich gleich behandelt wird auch der Transport der Kinder und Jugendlichen vom Wohnort zum Heim, sofern dieser im Pensionspreis beziehungsweise in der Tagespauschale enthalten ist. Wird der Transport hingegen separat verrechnet, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar.

☞ Informationen zur Betreuung von milieugeschädigten Personen ab dem 18. Altersjahr einschliesslich deren Unterbringung unter Ziff. 2.6.2.

### 3.3 **Kinderkrippen und Kinderhorte, Mittagstisch**

3.3.1 Die Betreuung von Kindern einschliesslich deren Verpflegung in Kinderkrippen und Kinderhorten sowie die Kinderbetreuung in Pflegefamilien, durch Babysitter usw. sind von der MWST ausgenommen.

3.3.2 Die Betreuung von Kindern und Jugendlichen über den Mittag (sog. Mittagstisch) einschliesslich deren Verpflegung durch Familien beziehungsweise Kinder- und Jugendeinrichtungen infolge Abwesenheit der Eltern oder aufgrund schwieriger Familienverhältnisse sind von der MWST ausgenommen. Als Betreuung gilt beispielsweise die Hilfe bei Schulaufgaben oder bei persönlichen Problemen, die Freizeitgestaltung, die Schlichtung von Konflikten.



Die Verpflegung von Kindern und Jugendlichen in reinen gastgewerblichen Betrieben wie beispielsweise Schulmensen und Kantinen ist zum Normalsatz steuerbar.

### 3.4 **Kinder- und Jugendlager, Gruppensitzungen**

3.4.1 Die Teilnahmegebühren für Kinder- und Jugendlager, beispielsweise von Jugend und Sport, der Pfadfinder, Blauring, Jungwacht, Jungschar sind von der MWST ausgenommen.

3.4.2 Ebenfalls von der MWST ausgenommen sind die Teilnahmegebühren für betreute Sport- und andere Ferienlager oder ausserschulische Aktivitäten (sportliche, kulturelle und freizeitähnliche),<sup>13</sup> die von dafür eingerichteten Institutionen ausschliesslich für Kinder und Jugendliche angeboten werden (ohne Begleitung ihrer Eltern). Voraussetzung dafür ist, dass der Anteil der Betreuung und der Organisation von Freizeitaktivitäten gegenüber den Ausbildungsleistungen überwiegt.

☞ Informationen zur Vermietung von Ferien- und Lagerhäusern unter Ziff. 9.6.

3.4.3 Gruppensitzungen und -ausflüge für Kinder und Jugendliche (nicht in Begleitung von Erwachsenen), die nicht als Ausbildungsleistungen gelten, wie beispielsweise Yoga, Aerobic, Reitausflüge, Bergwanderungen, Werkstätten in Museen (mit Betreuung und Begleitmassnahmen), sind ebenfalls von der MWST ausgenommen. Durchgeführte Gruppensitzungen in Begleitung von Erwachsenen (z.B. MUKI- und ELKI-Turnen) sind hingegen steuerbar, sofern sie nicht aufgrund einer anderen Ziffer des Artikels 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind (z.B. Ausbildungsleistungen wie Schwimm- oder Sprachkurse).<sup>14</sup>

### 3.5 **Behandlung, Beratung, Betreuung von Kindern und Jugendlichen**

Die Behandlung von Kindern und Jugendlichen durch Psychotherapeuten und Logopäden sowie die Beratung von Kindern und Jugendlichen durch Psychologen (Schulpsychologen) und Heilpädagogen<sup>15</sup> sind von der MWST ausgenommen. Dasselbe gilt auch für die Betreuung von Kindern und Jugendlichen beispielsweise durch Krankenschwestern und Spitex-Organisationen (z.B. Spielen mit Kindern, An- und Auskleiden, Ernähren von Kleinkindern, Hilfe bei den Hausaufgaben und bei Problemen in der Schule und der Familie).

### 3.6 **Platzierungen bei Gastfamilien, Familienbegleitung<sup>16</sup>**

Leistungen im Rahmen von Platzierungen von Kindern und Jugendlichen in Gastfamilien sowie Leistungen im Bereich der Familienbegleitung im Auftrag des Gemeinwesens sind von der MWST ausgenommen.

### 3.7 **Dienstleistungen im Adoptionsbereich<sup>17</sup>**

Leistungen durch spezialisierte Dienste im Bereich der Adoption (z.B. Beratung und Unterstützung von Ehepaaren, die ein Kind adoptieren möchten, Begleitung und Unterstützung von leiblichen Müttern) sind zum Normalsatz steuerbar.

## 4. **Leistungen der Kultur- und Bildungsförderung von Jugendlichen**

Teilnehmerbeiträge, die Personen **bis zum vollendeten 25. Altersjahr** im Rahmen eines Jugend-, Kultur- oder Studentenaustausches für Unterkunft, Verpflegung, Betreuung und Schulung an eine gemeinnützige Jugendaustauschorganisation (☞ Ziff. 1.3) bezahlen, sind von der MWST ausgenommen. Als Teil der Betreuung gilt auch die Vorbereitung auf die Austauschzeit und die Begleitung nach der Austauschzeit.<sup>18</sup> Die Hin- und Rückreise sowie allfällige Versicherungskosten gelten als Nebenleistungen zu den von der MWST ausgenommenen Leistungen und teilen als solche deren steuerliches Schicksal.

<sup>14</sup> Praxispräzisierung

<sup>15</sup> Praxispräzisierung

<sup>16</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2006 infolge des neuen Artikels 4a MWSTGV

<sup>17</sup> Praxispräzisierung

<sup>18</sup> Praxispräzisierung

## 5. Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe

### 5.1 Ausfuhr von Hilfsgütern

#### 5.1.1 Inlandlieferung an nicht steuerpflichtige Abnehmer zwecks Ausfuhr

Liefert eine Hilfsorganisation, eine sozialtätige oder karitative Einrichtung einem im Inland nicht steuerpflichtigen Abnehmer Gegenstände, die dieser direkt ins Ausland exportiert, sind bei ihr die betreffenden Einnahmen von der MWST befreit. Voraussetzung dafür ist, dass die Ausfuhr mit einem Dokument der EZV belegt werden kann (§ Z 530, 533 und 534).

#### 5.1.2 Ausfuhr zu Geschenkzwecken, sonstiges Versenden ins Ausland

Nicht nur Lieferungen, sondern auch das sonstige Befördern oder Versenden von Gegenständen ins Ausland sind von der MWST befreit, sofern die Ausfuhr (§ Z 530, 533 und 534) belegt werden kann. Ob die Hilfsorganisation, die sozialtätige oder karitative Einrichtung diese Gegenstände im Ausland selbst verwendet oder zu Geschenkzwecken gratis abgibt, ist unbedeutend.

#### 5.1.3 Vorsteuerabzug auf dem Bezug von ausgeführten Gegenständen

Gemäss Artikel 19 Absatz 1 MWSTG kann der Vorsteuerabzug auf den Lieferungen und den Einfuhren von Gegenständen sowie auf den Dienstleistungen, die für die in Artikel 19 Absatz 2 MWSTG aufgezählten Tätigkeiten verwendet werden (direkte Ausfuhrlieferung, Befördern oder Versenden von Gegenständen ins Ausland usw.), geltend gemacht werden. Vorbehalten bleibt jedoch die Kürzung des Vorsteuerabzugs aufgrund von Subventionen, anderen Beiträgen der öffentlichen Hand sowie aufgrund von Spenden, Schenkungen, Legaten usw. (Art. 38 Abs. 8 MWSTG).

Für Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen bedeutet dies, dass allgemeine Spenden sowie allgemeine und nicht zuordenbare Beiträge der öffentlichen Hand bei **entgeltlich** ins Ausland gelieferten Hilfsgütern zu einer entsprechenden Vorsteuerabzugskürzung führen. Umsätze, die von der MWST ausgenommen sind, führen ebenfalls zu einer Vorsteuerabzugskürzung auf den allgemeinen Aufwendungen (§ Ziff. 1.6.2.1). Erstattungen, Beiträge und Beihilfen für die Ausfuhr von Hilfsgütern führen hingegen nicht zu einer Vorsteuerabzugskürzung (Art. 38 Abs. 8 MWSTG).

Ebenfalls keine Vorsteuerabzugskürzung ist bei Hilfsgütern vorzunehmen, die **unentgeltlich** ins Ausland abgegeben werden.

#### 5.2 Ankauf von Hilfsgütern im Ausland für die Verwendung im Ausland

Kauft eine Hilfsorganisation, eine sozialtätige oder karitative Einrichtung Gegenstände im Ausland für die Verwendung im Ausland ein, besteht die Möglichkeit, diese in ein Zollfreilager<sup>19</sup> einzuführen und zwischenzulagern. Die Gegenstände werden dadurch nicht ins Inland eingeführt und somit werden die Abgaben, bei-

<sup>19</sup> Zollfreilager werden zwei Jahre nach Einführung des neuen Zollgesetzes, d.h. am 1. Mai 2009, nicht mehr als Ausland, sondern als Inland gelten.



spielsweise die MWST auf der Einfuhr, nicht erhoben. Die Ein- und Auslagerung im Zollfreilager ist mit geeigneten Aufzeichnungen zu dokumentieren.

### 5.3 **Arbeiten an Gegenständen, die sich im Ausland befinden**

Werden Arbeiten aufgrund von Werkverträgen oder Aufträgen an Gegenständen vorgenommen, die sich im Ausland befinden (z.B. Grundstücke, Häuser, Möbel, Fahrzeuge, Esswaren), unterliegen die Entgelte nicht der schweizerischen MWST, da sich der Lieferungsort im Ausland befindet (Art. 13 Bst. a MWSTG).

#### **Beispiele (alle Gegenstände befinden sich im Ausland)**

- *Installation von sanitären Anlagen in bestehenden Bauten;*
- *Bau einer Hängebrücke;*
- *Unterhalt von Strassen;*
- *Bearbeitung des Bodens und dessen Ertrags im Rahmen der Landwirtschaft (auch das Bewässern des Bodens);*
- *Erstellen von neuen Gebäuden, Wohnungen und anderen Bauwerken;*
- *Bohren von Brunnen.*

### 5.4 **Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe**

Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe gelten als am Ort erbracht, für den die Dienstleistungen bestimmt sind.

Befindet sich der Ort im Ausland, sind die entsprechenden Umsätze nicht steuerbar.

Voraussetzung dafür ist, dass der Ort einer solchen Dienstleistung buch- und belegmässig dokumentiert werden kann (z.B. mit Verträgen oder Entschädigungsabrechnungen).

#### 5.4.1 **Definition**

5.4.1.1 Unter die Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe fallen die gegenüber der Direktion für Entwicklung und Zusammenarbeit (DEZA), dem Staatssekretariat für Wirtschaft (SECO) oder anderen zuständigen Bundesstellen erbrachten Dienstleistungen im Rahmen der folgenden Bestimmungen:

- Bundesgesetz vom 19.3.1976 über die internationale Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe (SR 974.0) und die dazugehörige Verordnung vom 12.12.1977 (SR 974.01);
- Verordnung vom 11.5.1988 über das Schweizerische Korps für humanitäre Hilfe (SR 172.211.31);

- Verordnung vom 24.10.2001 über die Katastrophenhilfe im Ausland (VKA, SR 974.03);
- Bundesgesetz vom 24.3.2006 über die Zusammenarbeit mit den Staaten Osteuropas (SR 974.1) und die dazugehörige Verordnung vom 6.5.1992 (SR 974.11);
- Verordnung vom 14.8.1991 über die Durchführung von Umweltprogrammen und -projekten von globaler Bedeutung in Entwicklungsländern (SR 172.018).

Leistungen für Organisationen, die ebenfalls im genannten Bereich tätig sind und ihren Sitz oder Wohnsitz im Ausland haben, gelten auch als Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe.<sup>20</sup>

Leistungen der internationalen Entwicklungszusammenarbeit basieren in der Regel auf Staatsverträgen.

5.4.1.2 Im Falle einer vollständigen oder teilweisen Weitergabe eines Projektes im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe ist Folgendes zu beachten:

Entschädigungen, die der Unterauftragnehmer für die Ausführung eines Projektes im Ausland erhält, sind nicht steuerbar, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

- a) der Unterauftragnehmer führt nicht ausschliesslich administrative Arbeiten aus (z.B. Erstellung der Abrechnungen und Dokumente, Buchführungsarbeiten);
- b) der Unterauftragnehmer ist eine in der Entwicklungszusammenarbeit und humanitären Hilfe (auch nur teilweise)<sup>21</sup> tätige Organisation;
- c) beim Unterauftragnehmer handelt es sich um eine nicht gewinnstrebige Einrichtung (z.B. Stiftung).

Der Ort dieser Dienstleistung im Ausland ist buch- und belegmässig zu dokumentieren (z.B. mit Verträgen oder Entschädigungsabrechnungen).

### **Beispiel 1**

*Das SECO beauftragt eine Aktiengesellschaft mit der Ausführung eines Projektes, das die Bekämpfung der Armut in einer lateinamerikanischen Region zum*

<sup>20</sup> Praxispräzisierung

<sup>21</sup> Praxispräzisierung

Ziel hat. Die Aktiengesellschaft ihrerseits beauftragt eine in der Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe tätige Stiftung mit Sitz im Inland mit der Durchführung der Forschungsarbeiten vor Ort und der Ausarbeitung eines Projektes. Der Ort der Dienstleistung befindet sich im Rahmen dieses Auftrags im Ausland (Entschädigung unterliegt nicht der MWST). Dies gilt nicht nur für die Leistungen der Aktiengesellschaft sondern auch für jene der Stiftung, sofern sie nicht gewinnstrebig ist.

### **Beispiel 2**

Gleiche Situation wie in Beispiel 1, aber die Aktiengesellschaft beauftragt stattdessen eine in der Entwicklungszusammenarbeit und humanitären Hilfe tätige GmbH mit Sitz im Inland. Der Ort der Dienstleistung bei der Aktiengesellschaft befindet sich im Rahmen dieses Auftrags im Ausland (Entschädigung unterliegt nicht der MWST), der Ort der Dienstleistung bei der GmbH befindet sich jedoch im Inland (Entschädigung unterliegt der MWST), da diese gewinnstrebig ist.

## **5.4.2**

### **Ort der Dienstleistung im Falle von Auftragsverhältnissen**

#### 5.4.2.1

Auftragsverhältnisse, bei denen Dienstleistungen im In- und Ausland im Rahmen eines Entwicklungsprojektes erbracht werden und die für eine Region im Ausland bestimmt sind, gelten als am Ort der ausländischen Region erbracht. Die Entschädigung der zuständigen Bundesstelle beziehungsweise der beauftragten Organisation ist nicht steuerbar.

Als Bestätigung dient der Auftrag des Bundes, der einen genauen Projektbeschreibung enthalten muss, sowie die Entschädigungsabrechnung. Im Falle einer Weitergabe des Projektes (☞ Ziff. 5.4.1.2) sind zusätzlich auch diese Verträge und Entschädigungsabrechnungen aufzubewahren.

### **Beispiel 1**

Ein inländisches Hilfswerk wird durch das SECO mit einem Projekt zum Aufbau eines Gesundheitssystems in einer afrikanischen Stadt beauftragt. Dieses Projekt basiert auf einem Staatsvertrag zwischen der Schweiz und dem betreffenden Staat in Afrika. Das Hilfswerk trifft vorab im Ausland einige Abklärungen, arbeitet anschliessend im Inland ein Projekt aus und hilft den Verantwortlichen des betreffenden afrikanischen Staates bei der Umsetzung des Projektes vor Ort. Bei diesem Auftrag liegt der Ort der Dienstleistung im Ausland und die Entschädigung durch den Bund ist nicht steuerbar, sofern der erforderliche Nachweis erbracht werden kann.

### **Beispiel 2**

Gleiche Situation wie in Beispiel 1, nur besteht zusätzlich der Auftrag, ein bereits bestehendes afrikanisches Spital mit neuem Mobiliar auszustatten und einen Spitaltrakt umzubauen. Dazu vergibt das Hilfswerk Aufträge an inländische Lieferanten von Spitalmobiliar und an ein inländisches Architekturbüro. Die Umbauarbeiten werden von Unternehmen vor Ort vorgenommen. Kann die Ausfuhr des Spitalmobiliars belegt werden, ist das entsprechende Entgelt bei den Liefe-

ranten von der MWST befreit. Kann auch das Architekturbüro den buch- und belegmässigen Nachweis erbringen, dass der Ort der erbrachten Dienstleistung im Ausland liegt (Ort, an dem sich das Grundstück befindet), gelten seine Umsätze als im Ausland erbracht und unterliegen nicht der MWST.

### **Beispiel 3**

Eine im Inland ansässige im Bereich der humanitären Hilfe tätige Aktiengesellschaft wird vom Bund mit einem Projekt zur Bekämpfung der Armut in einer lateinamerikanischen Region beauftragt. Dieses Projekt basiert auf einem Staatsvertrag zwischen der Schweiz und der betreffenden Regierung dieser Region in Lateinamerika. Weil die Aktiengesellschaft selbst auf diesem Gebiet wenig Erfahrung hat, beauftragt sie eine im Inland ansässige Stiftung (nicht gewinnstrebig) mit den Abklärungen vor Ort und der Ausarbeitung des Projektes. Zwischen der Aktiengesellschaft und der Stiftung wird ein entsprechender Vertrag abgeschlossen. Die Aktiengesellschaft nimmt die Oberaufsicht wahr und ist für die Kommunikation mit dem Bund und der Regierung der lateinamerikanischen Region zuständig.

Im genannten Fall liegt der Ort der Dienstleistung im Ausland. Dies gilt sowohl für die Leistungen der Aktiengesellschaft als auch diejenigen der Stiftung. Die Entschädigung durch den Bund sowie die Weitergabe eines Teils davon an die Stiftung ist bei beiden nicht steuerbar, sofern dies buch- und belegmässig dokumentiert werden kann.

### **Beispiel 4**

Gleiche Situation wie in Beispiel 3, die Aktiengesellschaft führt jedoch die Abklärungsarbeiten vor Ort selbst durch und zieht die Stiftung lediglich für die Ausarbeitung des Projektes bei. Auch in diesem Fall liegt der Ort der erbrachten Dienstleistungen bei beiden Leistungserbringer im Ausland und die Entschädigung ist nicht steuerbar.

### **Beispiel 5**

Gleiche Situation wie in Beispiel 3, die Aktiengesellschaft führt jedoch sämtliche Projektarbeiten selbst aus und zieht die Stiftung beziehungsweise ein Buchhaltungs- oder Treuhandunternehmen lediglich für die vom Bund verlangten **administrativen Arbeiten** bei (z.B. Erstellen der Abrechnungen und Aufzeichnungen, Buchführung).

Im genannten Fall liegen bei der Stiftung beziehungsweise beim Buchhaltungs- oder Treuhandunternehmen keine Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe mehr vor, sondern administrative Dienstleistungen, die zum Normalsatz steuerbar sind.

- 5.4.2.2 Bei Auftragsverhältnissen, die lediglich Abklärungen im In- und Ausland im Sinne von Machbarkeitsstudien enthalten, ohne dass ein konkretes Projekt geplant und ausgeführt wird, gilt als Ort der Dienstleistung der Ort, an dem der Empfänger

ger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Die Entschädigung des Bundes beziehungsweise einer inländischen Organisation ist zum Normalsatz steuerbar.

Eine Ausnahme liegt lediglich vor, wenn solche Abklärungen gestützt auf einen entsprechenden Staatsvertrag zwischen der Schweiz und der betreffenden Regierung dieser Region erfolgen. In diesem Fall kann davon ausgegangen werden, dass die Abklärungen für die ausländische Region bestimmt sind und der Ort der Dienstleistung deshalb im Ausland liegt. Die Entschädigung des Bundes beziehungsweise der beauftragten Organisation ist nicht steuerbar.

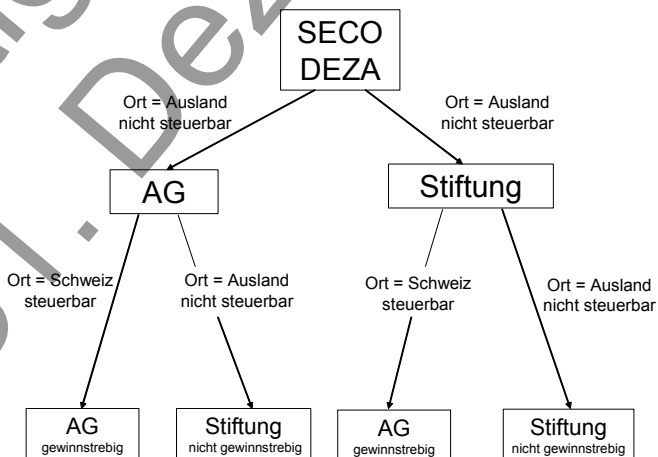
Als Bestätigung dient der Auftrag des Bundes, der einen genauen Projektbeschreibung enthalten muss, sowie eine Kopie des Staatsvertrages und die Entschädigungsabrechnung.

- 5.4.2.3 Bei Aufträgen für Katastropheneinsätze im Ausland (z.B. Überschwemmungen, Tsunamis, Erdbeben, Vulkanausbrüche, Unwetter, Stürme, Hungerkatastrophen und Kriege) im Rahmen der humanitären Hilfe liegt der Ort der Dienstleistung im Ausland. Die Entschädigung durch die zuständige Bundesstelle beziehungsweise durch die beauftragte Organisation unterliegt nicht der MWST.

Als Bestätigung dient der Auftrag des Bundes, der einen Einsatzbeschreibung enthalten muss, sowie die Entschädigungsabrechnung.

### 5.4.3 Beispielhaftes Schema<sup>22</sup>

Zusammenfassendes Schema in Bezug auf Dienstleistungen im Bereich der internationalen Entwicklungszusammenarbeit und der humanitären Hilfe, die für das Ausland bestimmt sind und die durch Organisationen mit Sitz oder Wohnsitz im Inland erbracht werden:



## 6. Zahlungen der öffentlichen Hand

### 6.1 Leistungsaustausch

Besteht ein direkter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen einer erbrachten Leistung mit einer Gegenleistung, handelt es sich um einen Leistungsaustausch. Der bezahlte Betrag stellt das steuerbare Entgelt für die Lieferung eines Gegenstandes oder für das Erbringen einer Dienstleistung dar. Es liegt somit eine konkrete, einforderbare Leistung vor, die von Gesetzes wegen beziehungsweise aufgrund behördlicher Anordnung, öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Kaufverträge, Mietverträge, Werkverträge oder Aufträge erbracht wird.

Sofern nun die öffentliche Hand bestimmte Tätigkeiten oder Aufgaben des Gemeinwesens an einen Dritten überträgt (z.B. Stiftung, Aktiengesellschaft, einfache Gesellschaft, Einzelunternehmen), handelt es sich um einen konkreten Auftrag und somit um einen Leistungsaustausch. Solche Zahlungen durch die öffentliche Hand werden somit nicht nur ausgerichtet, um ein bestimmtes Ziel zu fördern, das im allgemeinen Interesse liegt, sondern auch, weil ein direkter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Zahlung der öffentlichen Hand und der durch den Beauftragten erbrachten Leistung besteht. Diese Beträge sind somit steuerbar, es sei denn, sie sind aufgrund von Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen oder es handle sich um eine hoheitliche Tätigkeit.

☞ Falls es sich bei den durch den Beauftragten erbrachten Leistungen um Umsätze im Bereich der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (Art. 18 Ziff. 8 MWSTG) oder um Umsätze im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung (Art. 18 Ziff. 9 MWSTG) handelt, sind die Ausführungen unter Ziff. 2.1.2 und 3.1.6 zu beachten.

#### **Beispiel**

*Ein Kanton beauftragt ein Bauunternehmen mit der Erstellung eines Asylzentrums. Für diesen Auftrag wird ein Werkvertrag abgeschlossen. Beim Bauunternehmen sind die Zahlungen des Kantons zum Normalsatz steuerbar.*

### 6.2 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand gehören, selbst wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag ausgerichtet werden, nicht zum Entgelt. Steuerpflichtige Personen, die Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhalten, haben eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen.

Im Sinne einer Vereinfachung können steuerpflichtige Personen, die Subventionen oder Beiträge der öffentlichen Hand erhalten, an Stelle der erforderlichen Kürzung des Vorsteuerabzugs solche Beiträge wie Umsätze behandeln und zum Normalsatz versteuern. Bei allfälliger Rechnungsstellung der Subvention beziehungsweise des Beitrages der öffentlichen Hand darf jedoch nicht auf die MWST hingewiesen werden.

Für die Anwendung dieser Vereinfachung muss bei der ESTV kein schriftlicher Antrag gestellt werden. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens ein Jahr.<sup>23</sup>

Als Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand gelten Geldleistungen oder geldwerte Leistungen, die nicht im Rahmen eines Leistungsaustausches ausgerichtet werden. Die Subventionen haben zum Ziel, Betriebsaufwendungen oder Investitionen zu finanzieren. Sie stellen keine Gegenleistung für die Lieferung eines Gegenstandes oder für das Erbringen einer Dienstleistung dar.

Gemäss Artikel 8 Absatz 2 MWSTGV liegt kein Leistungsaustausch und somit auch kein direkter wirtschaftlicher Zusammenhang vor, sofern der Beitragszahler vom Beitragsempfänger keine bestimmte Gegenleistung fordert, sondern die Beiträge lediglich zum Zwecke ausgerichtet, den Beitragsempfänger zu einem bestimmten Verhalten zu veranlassen, das den wirtschafts-, wissenschafts- und sozialpolitischen oder ähnlichen Zielen des Beitragszahlers dient. Die Beitragsgewährung kann im Rahmen von Leistungsaufträgen mit Auflagen und Zielen verbunden sein und für den Beitragsempfänger die Verpflichtung enthalten, über seine Tätigkeit Rechenschaft abzulegen. Kein Leistungsaustausch liegt namentlich vor, wenn:

- der Beitragszahler eine Tätigkeit des Beitragsempfängers bloss unterstützt, fördert oder zu ihrer Erhaltung beiträgt;
  - der Beitragszahler mit seiner Leistung bloss die Milderung oder den Ausgleich von finanziellen Lasten bezweckt, die sich aus der Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben ergeben; oder
  - im Bereich von Forschungsbeiträgen dem Beitragszahler kein Exklusivanspruch auf die Resultate der Forschung zusteht.
- ☞ Mehr dazu in der Broschüre Bildung und Forschung sowie im Merkblatt Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand.

### **Beispiel**

*Mehrere Gemeinden und der Kanton leisten Betriebsbeiträge an die Betreiber eines Heimes für behinderte Personen. Unabhängig davon, auf welcher Bemessungsgrundlage die Beiträge berechnet werden (z.B. auf Basis der Jahresrechnung, der Anzahl Betreuungstage, der Anzahl Plätze) liegen Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand vor, die nicht der MWST unterliegen. Da auch die Pensionsbeiträge von der MWST ausgenommen sind (☞ Ziff. 2.2), besteht für den Heimbetrieb kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.*

## 7. Zurverfügungstellen von Personal

### 7.1 Definition

Folgende Elemente charakterisieren das Zurverfügungstellen von Personal:

- Eine Organisation (Verleiherin) hat selbst Personal angestellt und überlässt dieses für eine gewisse Zeit einer anderen Organisation (Einsatzbetrieb) für gewisse Arbeitsleistungen;
- Der Einsatzbetrieb wird rechtlich nicht Arbeitgeber der verliehenen Arbeitnehmer, besitzt ihnen gegenüber jedoch während der Dauer des Einsatzes wesentliche Weisungsrechte sowie Überwachungs- und Sorgfaltspflichten;
- Die Verleiherin haftet nicht für die von ihrem Personal im Einsatzbetrieb ausgeführten Arbeiten.

Das entgeltliche Zurverfügungstellen von Personal ist grundsätzlich zum Normal-satz steuerbar.



Das Zurverfügungstellen von Personal durch religiöse oder weltanschauliche, nicht gewinnstrebige Einrichtungen für Zwecke der Krankenbehandlung, der Sozialfürsorge, der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung und der Erziehung und Bildung sowie für kirchliche, karitative und gemeinnützige Zwecke ist von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 12 MWSTG).

### 7.2 Anforderungen an den Personalverleiher

Das Zurverfügungstellen von Personal durch folgende **nicht gewinnstrebigen** Organisationen ist von der MWST ausgenommen:

- (religiöse) Ordensgemeinschaften und Diakonissenhäuser;
- Schulorden;
- andere gemeinnützige Einrichtungen und Organisationen (z.B. Hilfswerke, Spitex-Organisationen, Privat-Spitäler, Frauenvereine);
- öffentliche Einrichtungen, wie beispielsweise öffentliche Spitäler, Altersheime, Spitex-Organisationen, Schulen und Universitäten, nicht jedoch deren gewerbliche Betriebe (z.B. SBB, Post, Verkehrsbetriebe).

Diese Ausnahmebestimmung ist nicht anwendbar, sofern es sich um einen gewerbmässigen Personalverleiher handelt, der nach den Richtlinien des Bundesgesetzes vom 6.10.1989 über die Arbeitsvermittlung und den Personalverleih (AVG, SR 823.11) beziehungsweise der dazugehörenden Verordnung vom



16.1.1991 (AVV, SR 823.111) um eine entsprechende Betriebsbewilligung ersuchen müsste (betrifft die Formen der Temporärarbeit und Leiharbeit). Dies gilt ungeachtet dessen, ob beim kantonalen Arbeitsamt um eine Bewilligung nach-gesucht wurde oder nicht (☞ Z 607).

### 7.3 Anforderungen an den Einsatzzweck

7.3.1 Das Zurverfügungstellen von Personal durch solche Einrichtungen (☞ Ziff. 7.2) ist von der MWST ausgenommen, sofern das Personal ausschliesslich für folgende Zwecke eingesetzt wird:

- Heilbehandlungen in Spitälern und Zentren für die ärztliche Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin (☞ Broschüre Gesundheitswesen);
- andere Heilbehandlungen (z.B. Grund- und Krankenpflege gemäss der Broschüre Gesundheitswesen, nicht jedoch hauswirtschaftliche und ähnliche Leistungen von nicht gemeinnützigen Spitex-Organisationen und in Alters-, Wohn- und Pflegeheimen);
- Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (☞ Ziff. 2);
- Leistungen im Bereich der Kinder- und Jugendbetreuung einschliesslich Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen (☞ Ziff. 3);
- Erteilen von Unterricht, Kursen und Seminaren (☞ Broschüre Bildung und Forschung);
- kirchliche, karitative oder gemeinnützige Tätigkeiten (z.B. Seelsorge durch Priester, Haus- und Krankenbesuche, Mithilfe bei Kleidersammlungen).

7.3.2 Immer zum Normalsatz steuerbar ist der Einsatz des Personals für administrative oder Beratungszwecke (z.B. Erledigen der Korrespondenz, Buchhaltung, Projektleitung) sowie für hauswirtschaftliche Leistungen (ausser beim Einsatzbetrieb handelt es sich um eine gemeinnützige Organisation der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause/Spitex-Organisation).

7.3.3 Falls das Personal für verschiedene Zwecke eingesetzt wird, ist nur der in der Rechnung separat ausgewiesene Anteil des Entgelts für die vorstehend genannten Zwecke (☞ Ziff. 7.3.1) von der MWST ausgenommen. Der entsprechende Aufteilungsnachweis ist beispielsweise mit Arbeitsrapporten zu erbringen.

## 7.4 Anforderungen an den Nachweis

Ein von der MWST ausgenommenes Zurverfügungstellen von Personal wird angenommen, wenn für diesen Zweck ein **schriftlicher Vertrag** zwischen dem Arbeitgeber (Verleiher) und dem Einsatzbetrieb (Leih) abgeschlossen wurde, der mindestens folgende Angaben enthält:

- Name und Adresse des Verleihers;
- berufliche Qualifikation des Arbeitnehmers (insbesondere in den Fällen von Ziff. 7.3.1, 1. und 2. Lemma sind genaue Angaben über die abgeschlossenen Berufsausbildungen erforderlich) und Art der Tätigkeit;
- Einsatzort und Beginn des Einsatzes;
- Dauer des Einsatzes oder Kündigungsfristen;
- Kosten des Verleihs einschliesslich aller Sozialleistungen, Zulagen, Spesen und Nebenleistungen.



Wird ein von der MWST ausgenommenes Zurverfügungstellen von Personal geltend gemacht, muss die Rechnung den Namen und die Berufsbezeichnung (Qualifikation) der zur Verfügung gestellten Arbeitskraft sowie einen Hinweis auf den schriftlichen Vertrag enthalten.

### Beispiel

*Eine Spitex-Organisation leiht einer anderen, nicht gemeinnützigen Spitex-Organisation für eine Woche eine Krankenschwester aus. Im schriftlichen Vertrag wird vereinbart, dass diese Krankenschwester vor allem die Wundpflege von einigen schwerkranken Patienten übernehmen wird. Sollte sie nicht voll ausgelastet sein, würde sie zusätzlich noch Pflegeleistungen und teilweise hauswirtschaftliche Arbeiten übernehmen.*

*Gemäss Stundenrapport hat die Krankenschwester in dieser Woche 44 Stunden gearbeitet, wovon 35 Stunden auf die Wundpflege, 5 Stunden auf übrige Pflegeleistungen und 4 Stunden auf hauswirtschaftliche Arbeiten entfielen. Es wird wie folgt Rechnung gestellt:*

*Einsatz in der Woche 30 in Ihrem Betrieb (laut Vertrag vom 5. Juni 2007):*

*Frau Hauser, dipl. Krankenschwester*

*Lohn inklusive Sozialleistungen und Spesen Fr. 1'500.00*

*Es entfallen*

*- auf Wundpflege und Pflegeleistungen Fr. 1'400.00 (von der MWST ausgenommen)*

*- auf hauswirtschaftliche Leistungen Fr. 100.00 inkl. 7,6% MWST*

## **8. Mittelbeschaffung**

### **8.1 Mitgliederbeiträge**

#### **8.1.1**

Statutarisch festgesetzte beziehungsweise laut den Statuten durch die Generalversammlung festzulegende Mitgliederbeiträge (Grundbeiträge) von nicht gewinnstrebigem Vereinen und Genossenschaften, die für alle gleich hoch sind oder bei denen nach Mitgliederkategorien unterschieden wird (z.B. Erwachsene, Familien, Pensionierte oder Aktiv-, Passiv-, Junioren- und Seniorenmitglieder), sind von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 13 MWSTG). Voraussetzung dafür ist, dass alle Mitglieder derselben Kategorie grundsätzlich die selben Leistungen im selben Umfang in Anspruch nehmen können.

Ebenfalls als Mitgliederbeiträge gelten Beiträge, die nach einem für alle geltenden, gleichen Schema ermittelt werden, sofern die Höhe des Beitrags nicht in einem direkten Verhältnis zu den effektiv bezogenen Leistungen steht.

#### **Beispiel**

*Bei einem gesamtschweizerischen Dachverband einer Hilfsorganisation ist in den Statuten festgelegt, dass sich der Mitgliederbeitrag der kantonalen Vereine (einzige Mitglieder) nach der Anzahl der registrierten Mitglieder der Vereine per 31. Dezember bemisst. Die Mitgliederbeiträge werden nach einem für alle geltenden, gleichen Schema ermittelt und berechtigen zu den selben Leistungen. Die Mitgliederbeiträge sind von der MWST ausgenommen.*

#### **8.1.2**

Muss für die Inanspruchnahme einer durch die Einrichtung erbrachten Leistung ein zusätzliches Entgelt bezahlt werden, unterliegt dieses der MWST.

### **8.2 Unterstützungsbeiträge, Spenden und Sponsoring**

Spenden und andere Unterstützungsbeiträge (finanzieller Art oder in Form von Naturalien oder anderen geldwerten Leistungen), die unabhängig von einer bestimmten Gegenleistung gewährt werden, gehören nicht zum Entgelt und sind somit nicht steuerbar.

Sofern eine steuerpflichtige Person Unterstützungsbeiträge oder Spenden erhält, muss sie eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vornehmen.

Im Sinne einer Vereinfachung können Organisationen und Einrichtungen, die Spenden und/oder Legate erhalten, an Stelle der erforderlichen Kürzung des Vorsteuerabzugs solche Beiträge wie Umsätze behandeln und zum Normalsatz versteuern (☞ Ziff. 6.2).<sup>24</sup>

Hingegen liegt ein zum Normalsatz steuerbarer Sponsoringtatbestand vor, sofern vom Empfänger einer Zuwendung (Geld oder geldwerte Leistung wie z.B. Naturalien, Einsatz von Personal) als Gegenleistung eine Werbe- oder sonstige imagefördernde Bekanntmachungsleistung zu Gunsten des Sponsors erbracht wird. Dies kann beispielsweise durch die Nennung des Namens oder der Firma des Sponsors in einer Verlautbarung erfolgen.

## 8.2.1 Beiträge an gemeinnützige Organisationen<sup>25</sup>

8.2.1.1 Gemeinnützige Organisationen, die Beiträge erhalten, erbringen keine Gegenleistung, wenn sie in Publikationen ihrer Wahl den Namen oder die Firma des Beitragszahlers in neutraler Form einmalig oder mehrmalig nennen und/oder das Logo und/oder die Originalbezeichnung von dessen Firma verwenden (Art. 33a Abs. 1 MWSTG).

8.2.1.2 Der Ort, wo die Nennung erfolgt, spielt keine Rolle. Es kann sich dabei beispielsweise um ein Programmheft, eine Zeitschrift, einen Sonderdruck oder ein Plakat handeln. Die gemeinnützige Organisation darf den Namen des Beitragszahlers ausschliesslich in neutraler Form erwähnen (z.B. Firma XY AG; Bezeichnungen wie „Hauptsponsor“ oder „Exklusivsponsor“ sind dabei unschädlich). Es ist unbedeutend, ob der Sponsor einmalig oder mehrmalig genannt und ob das Logo und/oder die Originalbezeichnung der Firma verwendet wird.

8.2.1.3 Als Publikationen im Sinne dieser Bestimmung gelten Verlautbarungen auf neutralem Grund wie Programmhefte, Sonderdrucke, Jahres-, Rechenschafts- und/oder Forschungsberichte, Zeitungen, Zeitschriften, Fahnen und Plakate. Ferner gehören auch der Vor- und Nachspann von Filmen und das Publizieren im Internet dazu (nicht jedoch, wenn damit eine Verlinkung zur Homepage des Beitragszahlers besteht). Nicht als Publikationen gelten Verlautbarungen auf eigenen Produkten (z.B. Tenuereklame, Bandenwerbung, Beschriftung auf Fahrzeugen). Es handelt sich dabei um steuerbare Sponsoringleistungen.

8.2.1.4 Unabhängig von der Publikationsform liegen ebenfalls steuerbare Werbeleistungen vor, wenn nicht nur der Name des Beitragszahlers genannt wird (z.B. „Bank XY, Ihr Ansprechpartner in Vermögensfragen“) oder wenn Bemerkungen angebracht werden, die auf die Produkte des Beitragszahlers hinweisen (z.B. „Bank XY, neue Festhypotheken“). Nicht als werbewirksame Zusatzbemerkungen gelten hingegen Hinweise auf die berufliche oder gewerbliche Tätigkeit des Beitragszahlers. Der Hinweis „XY AG, Bank“ ist also unschädlich.

<sup>24</sup> Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

<sup>25</sup> Gesetzesänderung in Kraft seit 1. Januar 2006

### 8.2.1.5 **Beispiel 1**

Eine gemeinnützige Organisation erhält von einem Informatikunternehmen unentgeltlich einen Computer. Dem Unternehmen wird die Unterstützung in einer den Mitgliedern der Organisation zugestellten Zeitschrift verdankt, indem das Logo und der Name publiziert werden. Es handelt sich um eine Spende, die von der gemeinnützigen Organisation nicht versteuert werden muss.


### **Beispiel 2**

Eine gemeinnützige Stiftung, die Mahlzeiten an bedürftige Personen ausliefert, erhält von einer Bank einen Beitrag von 10'000 Franken. Die Stiftung hat ihren Lieferwagen mit dem Namen der Bank beschriftet. Vorliegend handelt es sich um eine Werbeleistung im Wert von 10'000 Franken, die bei der gemeinnützigen Organisation zum Normalsatz steuerbar ist.

## 8.2.2 **Beiträge von gemeinnützigen Organisationen<sup>26</sup>**

8.2.2.1 Wer Beiträge von gemeinnützigen Organisationen empfängt, erbringt keine Gegenleistung, wenn er oder sie deren Namen in Publikationen ihrer Wahl, einmalig oder mehrmalig nennt. Enthält der Name der Organisation zugleich die Firma eines Unternehmens, stellt auch die Publikation dieses Namens in neutraler Form und/oder die Verwendung des Logos und/oder der Originalbezeichnung der Firma keine Gegenleistung dar (Art. 33a Abs. 2 MWSTG).

8.2.2.2 Der Beitragsempfänger erbringt keine steuerbare Leistung, sofern der Beitrag von einer gemeinnützigen Organisation ausgerichtet wird und der Beitragsempfänger deren Namen – unabhängig von der Art der Publikation – ein- oder mehrmals nennt. Es liegt auch dann kein steuerbarer Leistungsaustausch vor, wenn der Name der gemeinnützigen Organisation gleichzeitig auch eine Firmenbezeichnung in neutraler Form enthält. Die Verwendung des Logos oder der Originalbezeichnung der Firma ist ebenfalls unschädlich. Es ist auch dann noch von einer nicht steuerbaren Leistung auszugehen, wenn der Beitragszahler im Programmheft mit seinem Namen **und** dem Firmenlogo erwähnt wird.

 Informationen zur Abgrenzung zum steuerbaren Sponsoring unter Ziff. 8.2.1.4.

## 8.2.3 **Beiträge von oder an nicht gemeinnützige Organisationen**

8.2.3.1 Unterstützungsbeiträge (finanzieller Art oder in Form von Naturalien oder anderen geldwerten Leistungen), für die der Beitragsgeber (Spender) keine Gegenleistung erhält, gelten als Spenden und unterliegen folglich nicht der MWST.

8.2.3.2 Eine **Gegenleistung** wird bereits angenommen, wenn der Name des Spenders an anderer Stelle als im Jahres- oder Rechenschaftsbericht erwähnt wird (z.B. in einer Nachrichtenzeitung). Dies gilt im übrigen nur für die Nennung von Unter-

<sup>26</sup> Gesetzesänderung in Kraft seit 1. Januar 2006

nehmen oder selbständig tätigen Privatpersonen in Verbindung mit deren Geschäfts- oder Berufstätigkeit beziehungsweise anderen Tätigkeiten.

Keine Gegenleistung und somit kein Sponsoring liegt bei der Verdankung vor, sofern es sich um folgende Leistungsempfänger handelt:

- Selbständig tätige Privatpersonen, die ohne Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung genannt werden;
- Unselbständig tätige Privatpersonen;
- Öffentliche Hand und juristische Personen, Körperschaften und Institutionen des öffentlichen Rechts, nicht jedoch deren gewerbliche Betriebe (z.B. SBB, Post, Verkehrsbetriebe).

8.2.3.3 Wird von der steuerpflichtigen Person, die einen Unterstützungsbeitrag erhält, eine Gegenleistung erbracht (meistens in Form von Werbeleistungen), muss sie das dafür erhaltene Entgelt zum Normalsatz versteuern.

8.2.3.4 Unterstützungsbeiträge in Form von geldwerten Leistungen (z.B. gratis oder zu einem Vorzugspreis gelieferte Nahrungsmittel, nicht verrechnete Buchführungsarbeiten) stellen eine Verrechnung mit (steuerbaren) Gegenleistungen dar, sofern die „kostenlose“ Dienstleistung beziehungsweise Lieferung in Verrechnung mit Werbeleistungen oder anderen steuerbaren Leistungen erbracht wird. Beide Vertragspartner haben den vollen Wert der eigenen Lieferung oder Dienstleistung und den vollen Wert der Gegenleistung zu verbuchen und zum entsprechenden Steuersatz zu versteuern.

☞ Informationen zur Verbuchung solcher Geschäfte unter Z 936.

## 8.3 Veranstaltungen

### 8.3.1 Definition

Eine Veranstaltung im Sinne von Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG ist ein Anlass mit Gelegenheitscharakter, der somit nicht ständig, sondern ein- oder mehrmals pro Jahr, im Maximum jedoch sechsmal pro Jahr<sup>27</sup> stattfindet. Darunter fallen folgende Anlässe:

- Basare;
- Flohmärkte;
- Abgabe von Abzeichen oder sonstigen Gegenständen (z.B. Früchte, Schokolade) im Rahmen von Mittelbeschaffungsaktionen auf der Strasse und von Tür zu Tür.

Galaabende und Wohltätigkeitsbälle gelten nicht als Veranstaltungen im Sinne des Artikels 18 Ziffer 17 MWSTG.<sup>28</sup>

### 8.3.2 Anforderungen an die durchführende Einrichtung

Damit Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG zur Anwendung gelangt, muss die Einrichtung eine oder mehrere der nachfolgenden Tätigkeiten ausüben und die aus der Veranstaltung erzielten Mittel für diese Tätigkeiten einsetzen:

- Krankenbehandlung in Spitälern oder Zentren für die ärztliche Heilbehandlung, Krankenbehandlung durch Spitex-Organisationen usw. (☞ Broschüre Gesundheitswesen);
- Leistungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (☞ Ziff. 2);
- Leistungen im Bereich von Alters-, Wohn- und Pflegeheimen (☞ Broschüre Gesundheitswesen);
- Leistungen der Kinder- und Jugendbetreuung (☞ Ziff. 3);
- Leistungen des nicht gewinnstrebigem Sports.

### 8.3.3 Anforderungen an die Mittelverwendung

8.3.3.1 Einnahmen aus solchen Veranstaltungen sind von der MWST ausgenommen, sofern

- es sich um eine Einrichtung gemäss Ziff. 8.3.2 handelt und
- die erzielten Mittel für eine oder mehrere der aufgezählten Tätigkeiten eingesetzt werden und
- diese Tätigkeiten selbst aufgrund des Artikels 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind.



Werden die erzielten Mittel für die Finanzierung von steuerbaren Tätigkeiten verwendet, sind die Einnahmen aus solchen Veranstaltungen zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Sobald die erzielten Mittel sowohl für steuerbare als auch für von der MWST ausgenommene Tätigkeiten eingesetzt werden, müssen die Einnahmen entsprechend aufgeteilt werden.<sup>29</sup>

<sup>28</sup> Praxispräzisierung

<sup>29</sup> Praxispräzisierung

### Beispiele

- Ein Wohnheim für behinderte Personen organisiert einen Basar. Die damit erzielten Einnahmen werden für den Kauf von neuem Mobiliar für das eigene Restaurant (das auch für Drittpersonen zugänglich ist) eingesetzt. Die Erlöse aus dem Basar sind zum massgebenden Steuersatz steuerbar.
- In einem Alterswohnheim wird ein Flohmarkt durchgeführt. Die daraus erzielten Einnahmen werden für den Kauf eines neuen Fernsehers im Freizeitraum der Pensionsgäste eingesetzt. Die Erlöse aus dem Flohmarkt sind von der MWST ausgenommen.

- 8.3.3.2 Die Einrichtung hat keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug auf dem Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen, die für das Erzielen von Umsätzen im Rahmen solcher Veranstaltungen eingesetzt werden (Art. 38 Abs. 4 MWSTG).

Im Falle von gemischten, d.h. sowohl steuerbaren als auch von der MWST ausgenommenen Umsätzen, kann die auf dem Einkauf und auf den im genannten Zusammenhang angefallenen Kosten lastende Vorsteuer lediglich im Verhältnis des steuerbaren Umsatzes zum Gesamtumsatz einer solchen Veranstaltung geltend gemacht werden.<sup>30</sup>

### 8.3.4 Anforderungen an die Veranstaltung

- 8.3.4.1 Unter Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG fallen nur Veranstaltungen, die eine Einrichtung (☞ Ziff. 8.3.2) selbst und **im eigenen Namen** durchführt, d.h. die Einrichtung muss deutlich als Veranstalterin in Erscheinung treten.

#### Beispiel einer Ausschreibung

*Einladung zum Weihnachtsbasar vom 20. Dezember 2007 durch das Behindertenheim „Im Tal“.*

- 8.3.4.2 Führen mehrere Einrichtungen (☞ Ziff. 8.3.2) gemeinsam eine solche Veranstaltung durch, sind alle Namen deutlich zu nennen.



Veranstaltungen durch Dritte, selbst wenn deren Erlöse ganz oder teilweise einer Einrichtung nach Ziff. 8.3.2 zugute kommen, fallen nicht unter die Steuerausnahme von Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG. Die Umsätze aus solchen Veranstaltungen sind beim Veranstalter zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

### 8.4 Versandaktionen mit Spendenaufruf

- 8.4.1 Spendenaufrufe erfolgen in der Regel unter Beilage von Gegenständen. Der Leistungsempfänger ist grundsätzlich frei, ob und wie viel er für die Gegenstände bezahlen will (selbst wenn im Einzahlungsschein ein Richtpreis angegeben ist).



Die Entgelte aus Lieferungen von Gegenständen im Rahmen von Versandaktionen (z.B. beigelegte Karten, Kalender, Post-it, Adresstiketten) sind zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Der steuerbare Umsatz ist wie folgt zu ermitteln:

**a. Eigener Einkauf und Versand:**

Einstandspreis der Gegenstände (inklusive MWST)
+ 30% Zuschlag pauschal für Umtriebe
+ Portokosten
<hr/>
Total Selbstkosten

**b. Eigener Einkauf, Versand durch Mailingunternehmen:**

Einstandspreis der Gegenstände (inklusive MWST)
+ Rechnung des Mailingunternehmens für seinen Aufwand (inkl. Porto und Adressstammdatenbewirtschaftung)
<hr/>
Total Selbstkosten

**c. Einkauf und Versand durch Mailingunternehmen:**

Rechnung des Mailingunternehmens für seinen Aufwand (inkl. Porto und Adressstammdatenbewirtschaftung)
<hr/>
Total Selbstkosten

**Für Schemen a bis c:**

Total Selbstkosten (laut Schemen)	= Selbstkostenpreis pro Gegenstand
<hr/>	
Anzahl versandte Spendenaufrufe	

$\text{Selbstkostenpreis pro Gegenstand} \times \text{Anzahl Spender} = \text{steuerbarer Umsatz}$ (107,6% oder 102,4%).
--

8.4.2 Die verbleibenden Einnahmen werden als Spenden betrachtet und sind nicht steuerbar. Der Vorsteuerabzug für die anfallenden Kosten kann deshalb nur im Verhältnis des steuerbaren Umsatzes zum eingehenden Spendenbetrag geltend gemacht werden.

8.4.3 Besteht ein spezielles Spendenkonto für solche Sammelaktionen, das immer nur für eine laufende Sammelaktion benützt wird, kann die Anzahl Spender anhand der Meldung des Postcheckamts über die Anzahl eingegangener Zahlungen ermittelt werden.

- 8.4.4 Kann eine Einrichtung die genaue Anzahl Spender pro Versandaktion nicht ermitteln, hat sie die gesamten Selbstkosten gemäss den Schemen a bis c (☞ Ziff. 8.4.1) zu versteuern.
- 8.4.5 Bei Versandaktionen ohne Abgabe von Gegenständen liegen keine Lieferungen von Gegenständen vor. Solche Einnahmen gelten vollumfänglich als Spenden und sind deshalb nicht steuerbar. Es besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den anfallenden Aufwendungen.

## 8.5 Verkaufsläden und Versandhandel

### 8.5.1 Barverkäufe

- 8.5.1.1 Der Verkauf von Karten, Kalendern, Bildern, Broschüren, Büchern, Spielzeugen und anderen Gegenständen in Verkaufsläden ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Zu versteuern ist das volle vereinnahmte Entgelt. Sogenannte Fairnesszuschläge zu Gunsten von Arbeiterinnen und Arbeitern in Drittweltländern bilden Teil des Entgelts (keine Entgeltsminderung).

Dies gilt selbst dann, wenn im Entgelt Spendenanteile enthalten sind.

- 8.5.1.2 Spenden gelten nicht als Teil des vereinnahmten Entgelts, sofern

- die Verkaufsläden über **Scannerkassen** verfügen, bei denen das gesamte Warenangebot mit dem zutreffenden Steuersatz codiert ist;
- der Kunde vor dem Kauf darüber orientiert wird, dass ein Spendenanteil im Kaufpreis enthalten ist; und
- die Kassenzettel der Scannerkassen den formellen Anforderungen hinsichtlich des Anspruchs auf Vorsteuerabzug genügen (d.h. die abzugsfähige MWST und der Spendenanteil werden auf dem Kassenzettel je separat ausgewiesen, der Spendenanteil ist als solcher bezeichnet und trägt keinen Hinweis auf die MWST).

Sind diese Voraussetzungen gemeinsam erfüllt, liegen Spenden vor, die separat zu verbuchen sind.

Bezahlen die Kunden in den Verkaufsläden mit Scannerkassen absichtlich mehr als der Verkaufspreis gemäss Kassenzettel (z.B. Beiträge in eine Spendenkasse), liegen ebenfalls Spenden vor. Diese müssen auf ein separates Spendenkonto verbucht werden (z.B. Konto „Barspenden Verkaufsladen“).

- ☞ Informationen zur Vorsteuerabzugskürzung aufgrund von Spenden unter Ziff. 1.6.

**Beispiel eines Kassenzettels**

Shop xy in Thun MWST-Nr. 400 000 5. Juni 2007		
Karten	10.00	7,6%
Spende	5.00	--
	<u>15.00</u>	
Buch	20.00	2,4%
Spende	10.00	--
	<u>30.00</u>	
<b>TOTAL</b>	<b>45.00</b>	
MWST	7,6%	0.70
	2,4%	0.47
		<u>1.17</u>

**8.5.2****Versandhandel**

## 8.5.2.1

Der Verkauf von Gegenständen im Rahmen eines Versandhandels ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Zu versteuern ist das volle vereinnahmte Entgelt. Sogenannte Fairnesszuschläge zu Gunsten von Arbeiterinnen und Arbeitern in Drittweltländern bilden Teil des Entgelts (keine Entgeltsminderung).

Ist im Kaufpreis ein verdeckter Spendenanteil enthalten, ist das gesamte dem Kunden in Rechnung gestellte Entgelt zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Werden in den Rechnungen an die Kunden Spendenanteile – ohne Hinweis auf die MWST – separat ausgewiesen, liegen Spenden vor und die Ausführungen gemäss Ziff. 8.5.1.2 gelten sinngemäss.

## 8.5.2.2

Besteht bei (schriftlichen) Bestellungen die Möglichkeit des Spendens, d.h. der Kunde kann freiwillig zum Kaufpreis noch einen Unterstützungsbeitrag leisten, gilt Folgendes:

- Werden in der Buchhaltung der Verkaufspreis (z.B. Katalogpreis) und die zusätzlich geleistete Spendung separat verbucht, muss nur der offizielle Verkaufspreis des Gegenstandes zum massgebenden Steuersatz versteuert werden. Die Aufteilung wird aufgrund der aufbewahrten Rechnungen oder Einzahlungsscheine vorgenommen.
- Eine weitere Variante zur Ausscheidung der Spende besteht darin, dass zum Einzahlungsschein für die Bezahlung des Gegenstandes noch ein zusätzlicher Einzahlungsschein für die Spende mit einem speziellen Spendenkonto versandt wird.

Der Warenumsatz und die Spenden sind je auf separaten Konti zu verbuchen.

☞ Informationen zur Vorsteuerabzugskürzung aufgrund von Spenden unter Ziff. 1.6.

## 8.6 Brockenhäuser

### 8.6.1 Definition<sup>31</sup>

Als Brockenhäuser im Sinne von Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG gelten fixe Anlagen (z.B. Ladengeschäfte, Boutiquen), bei denen der Umsatz aus dem Verkauf von gebrauchten Gegenständen oder gratis erhaltenen, neuen Gegenständen mehr als 50% des Gesamtumsatzes ausmacht.

### 8.6.2 Voraussetzungen für die Ausnahme von der MWST

8.6.2.1 Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG ist für Brockenhäuser anwendbar, die von einer Einrichtung der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (☞ Ziff. 2) betrieben werden.

8.6.2.2 Der Verkauf von gebrauchten Gegenständen oder gratis erhaltenen, neuen Gegenständen<sup>32</sup> durch ein Brockenhaus ist von der MWST ausgenommen, sofern der Erlös daraus für eine Tätigkeit der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit (☞ Ziff. 2) verwendet wird und ausschliesslich für den eigenen Bedarf des Brockenhauses bestimmt ist.



Der Verkauf von neuen Gegenständen, die gegen Entgelt eingekauft wurden, ist immer zum massgebenden Steuersatz steuerbar.<sup>33</sup>

### Beispiel

Eine sozialtätige Organisation betreibt ein Brockenhaus, ein Therapiezentrum für Suchtabhängige und ein Ferienheim. Es werden keine weiteren Tätigkeiten ausgeübt.

Das Ferienheim arbeitet kostendeckend (Profit Center). Die Umsätze des Brockenhauses werden zusammen mit den Umsätzen aus dem Therapiezentrum (Pensionstaxen) für die Deckung der allgemeinen Aufwendungen und der Aufwendungen des Therapiezentrums verwendet. Der Erlös aus dem Brockenhaus kommt folglich dem Betriebsteil Therapiezentrum (☞ Einrichtung der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit gemäss Ziff. 2) zugute und ist deshalb von der MWST ausgenommen.

Bei der Fakturierung der Umsätze aus dem Brockenhaus darf deshalb nicht auf die MWST hingewiesen werden.

31 Praxispräzisierung

32 Praxispräzisierung

33 Praxispräzisierung

### 8.6.3 Verkauf von steuerbaren Gegenständen, Margenbesteuerung

#### 8.6.3.1

Der Verkauf von Gegenständen in Brockenhäusern, die nicht durch Einrichtungen der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit betrieben werden, ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Dies selbst dann, wenn der Erlös aus solchen Brockenhäusern ganz oder teilweise einer Einrichtung der Sozialfürsorge, der Sozialhilfe und der sozialen Sicherheit zugute kommt.

#### 8.6.3.2

Brockenhäuser, die einen gebrauchten, individualisierbaren beweglichen Gegenstand für den Wiederverkauf beziehen, haben die Möglichkeit, die **Margenbesteuerung** (Art. 35 MWSTG) anzuwenden. Dies bedeutet, dass für die Berechnung der MWST auf dem Verkauf lediglich die Differenz zwischen dem Ankaufs- und Verkaufspreis massgebend ist, sofern auf dem Ankaufspreis kein Anspruch auf Vorsteuerabzug bestand oder der mögliche Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht wurde. Übersteigt der Ankaufspreis den Verkaufspreis, ist weder eine MWST geschuldet noch wird eine MWST gutgeschrieben.

Bei Anwendung der Margenbesteuerung werden gewisse formelle Voraussetzungen an die Ankaufs- und Verkaufsbelege gestellt. Zudem muss die steuerpflichtige Person eine detaillierte Einkaufs-, Lager- und Verkaufskontrolle führen.



Bei Anwendung der Margenbesteuerung darf auf den Verkaufsbelegen (z.B. Verträge, Rechnungen, Quittungen, Gutschriften) nicht auf die MWST hingewiesen werden.

Zulässig, jedoch nicht notwendig ist der Vermerk „margenbesteuert“ oder „differenzbesteuert“.

☞ Näheres dazu in der Broschüre Auktionen, Handel mit Kunst- und gebrauchten Gegenständen.

#### 8.6.3.3

Wer die Margenbesteuerung nicht anwenden will oder kann, hat den vollen Verkaufspreis des Gegenstandes zu versteuern. Dabei ist der Verkauf von Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und anderen Druckerzeugnissen ohne Reklamecharakter (☞ Broschüre Druckerzeugnisse) zum reduzierten Satz, der Verkauf der übrigen Produkte grundsätzlich zum Normalsatz steuerbar.

## 9. Sonstige Leistungen

### 9.1 Behinderten- und Eingliederungswerkstätten

#### 9.1.1

Der Verkauf von in Behinderten- oder Eingliederungswerkstätten hergestellten Gegenständen in Verkaufsläden, im Versandhandel usw. ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

Werden solche Gegenstände an Veranstaltungen (☞ Ziff. 8.3.1) verkauft, sind die entsprechenden Umsätze von der MWST ausgenommen.

9.1.2 Die Umsätze aus Dienstleistungen, die Behinderten- oder Eingliederungswerkstätten gegenüber Dritten erbringen, sind zum Normalsatz steuerbar (z.B. Mailingleistungen, EDV-Dienstleistungen).

## 9.2 Arbeitsmarktliche Massnahmen<sup>34</sup>

9.2.1 Die von der öffentlichen Hand aufgrund des Bundesgesetzes vom 25.6.1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzenschädigung (AVIG; SR 837.0) und der dazugehörigen Verordnung vom 31.8.1983 (AVIV; SR 837.02) ausgerichteten Beiträge an die Organisatoren von arbeitsmarktlichen Massnahmen sind von der MWST ausgenommen.

9.2.2 Ausbildungskurse, die für Arbeitslose bestimmt sind und nicht mit solchen Beiträgen (☞ Ziff. 9.2.1) finanziert werden, sind von der MWST ausgenommen, sofern es sich dabei um Standardkurse handelt, die gegenüber Personengruppen erbracht werden. Nicht darunter fallen individuell erbrachte Coachingleistungen an eine bestimmte Person (z.B. Analyse eines spezifischen Problems und der daraus resultierenden persönlichen Lösung).

9.2.3 Das Entgelt, das ein Dritter für die Ausführung von Arbeiten im Zusammenhang mit arbeitsmarktlichen Massnahmen (Unterauftragsverhältnis) vom Organisator der arbeitsmarktlichen Massnahmen erhält, ist zum massgebenden Steuersatz steuerbar. Ebenso steuerbar sind die im Rahmen von arbeitsmarktlichen Massnahmen gegen Entgelt erbrachten Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen an Dritte, sofern es sich dabei nicht um Leistungen handelt, die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind (z.B. Ausbildungskurse oder Pflegeleistungen durch eine Krankenschwester).

### Beispiele

– Im Rahmen von arbeitsmarktlichen Massnahmen werden Unternehmen und Privaten gegen Entgelt EDV-Dienstleistungen, hauswirtschaftliche Leistungen, baugewerbliche Arbeiten, Gartenarbeiten, Mailingleistungen und Verpackungsleistungen angeboten. Die diesbezüglichen Einnahmen sind bei der Organisation, die das Projekt durchführt, zum Normalsatz steuerbar. Ebenfalls steuerbar sind die Lieferungen von Gegenständen. Hauswirtschaftliche Leistungen sind hingegen von der MWST ausgenommen, sofern es sich bei der durchführenden Organisation um eine gemeinnützige Organisation der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex) handelt.

Ein regionales Arbeitsvermittlungszentrum des Kantons Freiburg beauftragt eine Aktiengesellschaft, eine Auswertung in Bezug auf die Arbeitsfähigkeit von Arbeitslosen zu erstellen. Der Kanton richtet diese Beträge aufgrund des Bundesgesetzes vom 25.6.1982 über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzenschädigung (AVIG, SR 837.0) aus. Folglich sind die betreffenden Entgelte von der MWST ausgenommen.

### 9.3 Lehrlings- und Studentenheim

Die Verpflegung von Lehrlingen und Studenten in Lehrlings- und Studentenheimen ist steuerbar.

Die Beherbergung (Übernachtung ohne Frühstück) ist im Sinne von Artikel 18 Ziffer 21 MWSTG unter gewissen Voraussetzungen von der MWST ausgenommen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Bildung und Forschung.

### 9.4 Schulinternate

Die Bildungsleistungen sind von der MWST ausgenommen, während die gastgewerblichen Leistungen der MWST unterliegen. Die Beherbergung unterliegt grundsätzlich der MWST zum Sondersatz. Sind gewisse Voraussetzungen erfüllt, ist sie jedoch von der MWST ausgenommen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Bildung und Forschung.

### 9.5 Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen

Die Personenbeförderung ist grundsätzlich steuerbar. Gemäss Artikel 18 Ziffer 7 MWSTG ist die Beförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen (☞ Ziff. 1.2.1) mit eigens für diesen Zweck ausgerüsteten Beförderungsmitteln (☞ Ziff. 9.5.1) von der MWST ausgenommen.

#### 9.5.1 Anforderungen an die Einrichtung der Beförderungsmittel

9.5.1.1 Das Beförderungsmittel muss eigens für diesen Zweck ausgerüstet sein und eingesetzt werden. Diese Voraussetzung erfüllen beispielsweise Ambulanzfahrzeuge, Helikopter der Rettungsflugwacht und Rettungsschlitten.

Behindertentaxis und -busse gelten als eigens für diesen Zweck ausgerüstet, sobald sie für die Beförderung von Personen im Rollstuhl oder anderen körperlich behinderten Personen eingerichtet sind. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn das Beförderungsmittel mit festen HeckEinstiegs- oder Seiteneinstiegsmöglichkeiten für Rollstühle über eine Rollbahn (Schiene mit verstellbarer Spur), Heberampe, Gleitrampe oder Hebebühne ausgestattet ist. Zudem verfügt das Beförderungsmittel meistens über Befestigungsmöglichkeiten für Rollstühle, beispielsweise am Boden oder an anderen Einrichtungen (z.B. Zahnräder, Haltegurte, Polsterungen, Drehsitze).<sup>35</sup>

Die MWST auf dem Bezug, dem Unterhalt und dem Betrieb solcher Beförderungsmittel darf nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

- 9.5.1.2 Auch wenn Beförderungsmittel des öffentlichen Verkehrs (z.B. Züge, Busse, Trams oder Seilbahnen) mit festen oder speziellen Einrichtungen zum Transport solcher Personen ausgerüstet sind, gelten sie nicht als eigens dafür ausgerüstet. Solche Beförderungsleistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Dasselbe gilt auch für Privatfahrzeuge und Taxis.

### 9.5.2 **Von der MWST ausgenommene Leistungen**

Darunter fällt die Personenbeförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen sowie deren Hilfs- und Begleitpersonen mit eigens für diesen Zweck ausgerüsteten Beförderungsmitteln.

Entgelte für Leistungen der ersten Hilfe und der Mithilfe bei der Bergung von verletzten Personen sind ebenfalls von der MWST ausgenommen, sofern die pflegende Person einen Beruf im Bereich Gesundheitswesen gemäss Artikel 3 Absatz 2 MWSTGV (z.B. Arzt, Krankenschwester) ausübt.<sup>36</sup>

### 9.5.3 **Steuerbare Leistungen**

Darunter fällt die Personenbeförderung von kranken, verletzten oder invaliden Personen mit nicht eigens für diesen Zweck ausgerüsteten Beförderungsmitteln.

Leistungen im Zusammenhang mit dem Sichern von Unfallstellen sowie das reine Zurverfügungstellen von Rettungsmaterial ohne Pflegeleistung oder Mithilfe bei der Bergung sind zum Normalsatz steuerbar.

Ebenfalls zum Normalsatz steuerbar ist die Beförderung von verstorbenen Personen.

## 9.6 **Übrige steuerbare beziehungsweise nicht steuerbare Leistungen**

### 9.6.1 **Steuerbare Leistungen**

Dazu zählen beispielsweise:

- Führen eines Registers für Knochenmarkspender;
- Entgelt für die Einsicht und Benützung von Informationen;
- Berufs- und Studienberatung;
- Gastgewerbliche und Beherbergungsleistungen, wobei das Entgelt für die Unterkunft inklusive Frühstück zum Sondersatz für Beherbergung, die übrige Verpflegung zum Normalsatz steuerbar ist (☞ Broschüre Hotel- und Gastgewerbe);



- Unterkunft und Verpflegung bei Schulungen, Aufenthalte in Erholungs- oder Ferienheimen, Vermietung von Ferienwohnungen usw. (☞ Informationen zu den anwendbaren Steuersätzen in der Broschüre Hotel- und Gastgewerbe);
- Vermieten von Sälen und Räumen für Schulungen, Tagungen und Konferenzen, sofern bei einer Hilfsorganisation, einer sozialtätigen oder karitativen Einrichtung die Umsätze aus dem Hotel- und Gastgewerbe mehr als 10% des Gesamtumsatzes ausmachen;
- Lieferung von Kleidern, die im Rahmen von Kleidersammelaktionen zusammengetragen wurden. Als durchführende Institution gilt jene, die auf der Umhüllung genannt wird (☞ Export Ziff. 5.1.2.);
- Vermieten von Notrufanlagen, Krankenbetten, Krücken und anderen Hilfsmitteln (☞ Broschüre Gesundheitswesen).

### 9.6.2 Leistungen, die von der MWST ausgenommen sind oder nicht der MWST unterliegen

Dazu zählen beispielsweise:

- Unterricht, Ausbildung, Schulung und Kurse (☞ Broschüre Bildung und Forschung);
- Vermieten von Wohnungen oder Zimmern an das Personal (inkl. Helfer/Innen und Praktikant/Innen);
- Lieferung von menschlichem Vollblut sowie diagnostische Blutuntersuchungen für Ärzte und Spitäler (☞ Broschüre Gesundheitswesen);
- Lieferung von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sowie von Vieh (☞ Broschüre Urproduktion und nahestehende Bereiche).