

Branchenbroschüre Nr. 23

Sport

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

Gültig bis
31. Dezember 2009

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
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

- **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

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. Die vorliegende Ausgabe wurde mit den Kapiteln „Formmängel in der Rechnung“ und „Vorverkaufsstellen von Eintrittsbilletten“ ergänzt. Zudem ist das seit 1. Januar 2001 gültige Merkblatt „Einzelfragen im Bereich des Sports“ in die vorliegende Broschüre integriert worden. Dies führt zu einem anderen Aufbau der Broschüre, d.h. die einzelnen Kapitel stimmen nicht 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

ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
€	Euro
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
HRegV	Handelsregisterverordnung (SR 221.411)
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 2.9.1999 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
OR	Schweizerisches Obligationenrecht (SR 220)
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)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch (SR 210)
Ziff.	Ziffer in dieser Broschüre

Gültig bis
31. Dezember 2009

Inhaltsverzeichnis

Seite

1.	Allgemeines	9
1.1	Zweck der Broschüre	9
1.2	System der Mehrwertsteuer	9
2.	Steuerpflicht	9
2.1	Grundsätzliches	9
2.2	Ausnahmen	9
2.3	Massgebender Umsatz	10
2.4	Beginn der Steuerpflicht	10
2.5	Steuerpflicht von Organisationskomitees und anderen Vereinigungen	10
2.6	Gruppenbesteuerung für Sportvereine und -verbände usw.	11
2.7	Steuerpflicht beim Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland	12
2.8	Dienstleistungen, die von ausländischen Sportmannschaften oder Sportlern erbracht werden	12
2.9	Anmeldung	12
2.10	Option für die Steuerpflicht	13
3.	Steuerobjekt	13
4.	Steuersätze	14
4.1	Reduzierter Satz	14
4.2	Sondersatz für Beherbergungsleistungen	14
4.3	Normalsatz	14
5.	MWST-Abrechnung	14
6.	Berechnung und Überwälzung der MWST	15
6.1	Entgelt	15
6.2	Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST	15
7.	Buchführung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege	16
7.1	Buchführung	17
7.2	Buchführungsprinzipien	17
7.3	Verbuchung von Leistungsverrechnungen	17
7.4	Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Belege	18
8.	Vereinfachte Abrechnungsweise	18
8.1	Allgemeines	18
8.2	Pauschalsteuersätze	20
8.3	Saldosteuersätze	20
8.4	Steuersätze	20
9.	Vorsteuerabzug	21
9.1	Grundsätzliches	21
9.2	Formmängel in der Rechnung	21
9.3	Ausschluss des Vorsteuerabzugs	22
9.4	Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung	22
9.5	Vorgehensweisen und Methoden für die Vorsteuerabzugskürzung	23
9.5.1	Effektive Methode	23
9.5.1.1	Grundsätzliches	23
9.5.1.2	Vorgehen	23
9.5.2	Pauschalvariante 1: Teilzuordnung der Vorsteuer	24

9.5.2.1	Grundsätzliches	24
9.5.2.2	Vorgehen	24
9.5.3	Pauschalvariante 2: Umsatzschlüssel	25
9.5.3.1	Grundsätzliches	25
9.5.3.2	Vorgehen	25
9.5.4	Pauschalvariante 3: Einheit der Leistung	27
9.5.4.1	Grundsätzliches	27
9.5.4.2	Vorgehen	28
9.5.5	Weitere Möglichkeiten	28
9.5.5.1	Vereinfachtes steuerliches Vorgehen zur Berechnung der Vorsteuer- abzugskürzung	29
9.6	Kürzung des Vorsteuerabzugs auf Investitionen	29
9.7	Nutzungsänderungen	30
9.7.1	Eigenverbrauchsbesteuerung	30
9.7.2	Einlageentsteuerung	30
10.	Eigenverbrauch	31
10.1	Entnahmetatbestände	31
10.2	Arbeiten an Bauwerken	31
10.3	Hauswart- und Platzwartarbeiten	32
11.	Option (freiwillige Versteuerung von Umsätzen im Bereich des Sports)	33
11.1	Grundsätzliches	34
11.1.1	Optionsrecht	34
11.1.2	Voraussetzungen für die Option	34
11.1.3	Folgen der Option	35
11.2	Von der MWST ausgenommene Umsätze, die bei Option zum reduzierten Satz steuerbar sind	35
11.3	Von der MWST ausgenommene Umsätze, die bei Option zum Normalsatz steuerbar sind	36
11.4	Beispiele	36
12.	Einnahmen im Zusammenhang mit Veranstaltungen und Wettkämpfen sowie aus Werbeleistungen	38
12.1	Einschreibe- beziehungsweise Teilnahmegebühren für eine sportliche Veranstaltung	38
12.2	Eintrittsbillette	41
12.2.1	Eintrittsbillette für eine sportliche Veranstaltung	41
12.2.2	Eintrittsbillette für eine kulturelle Veranstaltung	42
12.2.3	Vorverkaufsstellen von Eintrittsbilletten	43
12.3	An Verbände bezahlte Durchführungsrechte	44
12.4	Übertragungs- und Ausstrahlungsrechte	44
12.5	Rechte zur Kommerzialisierung von Anlässen und Wettkämpfen	45
12.6	Werbeinserate / Verkauf von Werbeflächen	45
12.7	Werbung in Stadien und Sporthallen	46
12.8	Werbung auf den Ausrüstungen und dem Sportmaterial	46
12.9	Sponsoring	46
12.9.1	Verrechnungen mit Gegenleistungen	47
12.9.2	Kombinierte Leistungen	47

12.10	Sponsoringverträge und Bildverwendungsrechte	49
12.11	Lieferung von Gegenständen und Merchandising	49
13.	Dienstleistungen des Gastgewerbes und der Hotellerie	50
13.1	Restaurants, Bars	50
13.2	Verkaufsstände für Lebensmittel	50
13.3	Beherbergung	52
13.4	Verpflegung im Rahmen einer von der MWST ausgenommenen Aus- bildungsleistung	52
13.5	Verpflegung und Übernachtung des Personals	52
13.5.1	Personalverpflegung	52
13.5.2	Beherbergung des Personals	53
13.6	Gratisleistungen an offizielle Gäste	53
14.	Rechte und Dienstleistungen im Zusammenhang mit Sportlern	54
14.1	Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern	54
14.2	Vermittlung von Sportlern	55
14.3	Entschädigungen an Sportler und Sportmannschaften	56
14.3.1	Ort der Dienstleistung	56
14.3.1.1	Sportliche Dienstleistungen	56
14.3.1.2	Werbedienstleistungen, Abtretung von Rechten	56
14.3.2	Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Inland	57
14.3.3	Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Ausland	57
14.3.4	Gemeinsame Bestimmungen für Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im In- oder Ausland	58
14.3.4.1	Rechnungsstellung	58
14.3.4.2	Gehälter	58
14.3.5	Beispiele	58
15.	Einnahmen im Zusammenhang mit den Mitgliedern und der Vereins- tätigkeit	61
15.1	Mitgliederbeiträge	61
15.2	Sportfunktionäre und ähnliche Tätigkeiten	62
15.3	Lizenzen an Sportler, Trainer und Schiedsrichter	62
15.4	Spenden, Beiträge von Supportern, Legate	62
15.5	Verbandsgerichtsbarkeit / Bussen	64
15.6	Basare und Flohmärkte	64
16.	Subventionen und andere Beiträge	65
16.1	Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand	65
16.2	Beiträge von Swisslos, von der Loterie Romande und von Sport-Toto	66
16.3	Defizitgarantien	66
16.4	Beiträge (in Geld oder Naturalien) an und von gemeinnützigen Organisationen	67
17.	Immobilien und Sportanlagen	68
17.1	Vermietung und Verpachtung von Immobilien	68
17.2	Sportanlagen	68
17.2.1	Vermietung von Sportanlagen	69
17.2.2	Vermietung von Ausstellungsflächen in Sportanlagen	70
17.2.3	Eintritte in Sportanlagen	70

17.2.4	Option für die Besteuerung der Vermietung von Sportanlagen	71
18.	Andere Umsätze im Bereich des Sports	73
18.1	Vermietung von Sportgeräten	73
18.2	Begleitete Sportausübung / Animation / Trainingslager	73
18.3	Schulung und Unterricht	74
18.4	Kinder- und Jugendbetreuung	75
18.5	Automaten	75
18.6	Geschicklichkeitsspiele	76
18.7	Glücksspiele	76
18.8	Umsätze im Geld- und Kapitalverkehr	76
18.9	Versicherungen	76
18.9.1	Versicherungsprämien	76
18.9.2	Leistungen von Versicherern	78
18.10	Heilbehandlungen	78
18.11	Autokosten	78

Gültig bis
31. Dezember 2009

1. Allgemeines

1.1 Zweck der Broschüre

Die vorliegende Publikation soll möglichst umfassende und praxisrelevante Informationen zum Thema „Sport und Mehrwertsteuer“ vermitteln. Sie richtet sich insbesondere an Sportverbände, Sportvereine, Organisatoren von kulturellen und sportlichen Anlässen, Betreiber von Sportanlagen, Sportmannschaften und Berufssportler sowie an deren Vertreter.

1.2 System der Mehrwertsteuer

Die MWST ist eine Verbrauchssteuer. Sie belastet den Inlandverbrauch. Grundsätzlich unterliegen alle im Inland gegen Entgelt erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen (Art. 6 und 7 MWSTG) der MWST und berechtigten zum Vorsteuerabzug. Die Lieferungen und Dienstleistungen sind in der Regel zum Normalsatz steuerbar. Teilweise unterliegen sie jedoch dem reduzierten Satz oder dem Sondersatz für Beherbergungsleistungen (☞ Ziff. 4).

In Artikel 18 MWSTG sind jene Leistungen abschliessend aufgeführt, die von der MWST ausgenommen und deren Umsätze für die Abklärung der Steuerpflicht nicht massgebend sind. Die von der MWST ausgenommenen Umsätze berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

2. Steuerpflicht

Die Grundsätze der Steuerpflicht sind in den Artikeln 21 bis 32 MWSTG erwähnt.

☞ Näheres dazu in der Broschüre Steuerpflicht bei der Mehrwertsteuer.

2.1 Grundsätzliches

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.

Die Rechtsform (z.B. Verein, Aktiengesellschaft, einfache Gesellschaft oder natürliche Person [Sportler]) ist für die Frage der Steuerpflicht nicht von Bedeutung.

2.2 Ausnahmen

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.

Ebenfalls von der Steuerpflicht ausgenommen sind nichtgewinnstrebige, ehrenamtlich geführte **Sportvereine** (☞ einschliesslich Organisationskomitees, Ziff. 2.5) mit einem Jahresumsatz aus steuerbaren Leistungen bis zu 150'000 Franken.

Bei einem Sportverein gelangt die **Umsatzgrenze von 150'000 Franken** zur Anwendung, sofern folgende Voraussetzungen gemeinsam erfüllt sind:

1. Es muss sich um eine juristische Person in Form eines Vereins gemäss Artikel 60 ff. ZGB handeln. Folglich sind Aktiengesellschaften, Genossenschaften, usw. nicht betroffen.
2. Personen, die den Verein leiten und verwalten (z.B. Vorstand, Verwaltung, Organisationskomitee), handeln nicht als Angestellte des Vereins beziehungsweise haben kein Anrecht auf eine finanzielle Entschädigung für ihre Arbeitsleistung. Nicht als finanzielle Entschädigung zählt die Abgeltung von Auslagen im Rahmen der Erfüllung von Vereinsaufgaben.
3. Es wird keine systematische Gewinnerzielung angestrebt. Wird allenfalls ein Gewinn aus einer Tätigkeit erzielt, wird dieser für die Finanzierung anderer Tätigkeiten des Vereins eingesetzt. Die Statuten dürfen keine Verteilung des Reingewinns an die Mitglieder vorsehen.

2.3 **Massgebender Umsatz**

Zum massgebenden Umsatz zur Bestimmung der Steuerpflicht gehören alle Einnahmen aus steuerbaren Geschäftstätigkeiten gemäss Artikel 5 MWSTG. Gleichzeitig müssen auch die von der MWST befreiten Leistungen gemäss Artikel 19 MWSTG berücksichtigt werden.

Die nach Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommenen Umsätze sowie Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand (Art. 33 Abs. 6 Bst. b MWSTG) und die Einnahmen von Dritten, die ohne jede Gegenleistung erzielt werden (z.B. echte Spenden, Legate), zählen nicht zu dem für die Steuerpflicht massgebenden Umsatz.

2.4 **Beginn der Steuerpflicht**

Grundsätzlich beginnt die Steuerpflicht nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der massgebende Umsatz erzielt worden ist. Wurde die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit nicht während des ganzen Kalenderjahres ausgeübt, ist der Umsatz auf ein volles Jahr umzurechnen.

Wird die für die Steuerpflicht massgebende Tätigkeit neu aufgenommen oder durch Geschäftsübernahme oder durch Eröffnung eines neuen Betriebszweiges erweitert, beginnt die Steuerpflicht mit der Aufnahme der Tätigkeit oder mit der Geschäftserweiterung, sofern zu erwarten ist, dass die für die Steuerpflicht massgebenden Umsatzlimiten innerhalb der nächsten zwölf Monate überschritten werden.

2.5 **Steuerpflicht von Organisationskomitees und anderen Vereinigungen**

Oft wird eine Veranstaltung durch ein rechtlich selbständiges, unabhängiges Gebilde durchgeführt, das über ein eigenes Budget verfügt und einzig zur Durch-

führung der Veranstaltung gebildet wurde. Es kann sich dabei beispielsweise um eine einfache Gesellschaft (im Sinne von Art. 530 OR) in Form eines Organisationskomitees handeln, das sich aus Vorstandsmitgliedern von verschiedenen beteiligten Vereinen zusammensetzt.

Die Steuerpflicht eines solchen rechtlich selbständigen und unabhängigen Gebildes muss für sich allein geprüft werden, d.h. nur die im Rahmen des Anlasses erzielten Umsätze sind für die Steuerpflicht massgebend.

Sind die Bedingungen für die Steuerpflicht erfüllt (☞ Ziff. 2.1 - 2.4), muss die einfache Gesellschaft sämtliche steuerbaren Umsätze mit der ESTV abrechnen. Die Lieferungen und Dienstleistungen, die von den einzelnen Vereinen dem Organisationskomitee erbracht werden, sind steuerbar. Die ehrenamtlich geleisteten Tätigkeiten einzelner Vereinsmitglieder und die Einnahmen aus einer allfälligen Gewinnverteilung stellen hingegen keine steuerbaren Umsätze dar, sofern die Gewinnverteilung nach einem vor der Durchführung des Anlasses festgelegten und auch für eine mögliche Verlusttragung geltenden Schlüssel erfolgt.

Die Organisatoren von Veranstaltungen jeglicher Art (z.B. Turn- und Schwingfeste, Jubiläumsfeiern, Regionale, Kantonale, Nationale und Internationale Meisterschaften, Turniere und verschiedene Meetings), die bisher nicht steuerpflichtig waren, werden der Steuerpflicht unterstellt, sofern sie im Rahmen der Veranstaltung die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllen (☞ Ziff. 2.1 - 2.4).

Dabei ist zu beachten, dass bei solchen Anlässen der Gesamtumsatz des Anlasses für die Bestimmung der Steuerpflicht massgebend ist. Steuerpflichtige Umsätze können beim Veranstalter bereits lange vor dem eigentlichen Anlass anfallen.

☞ Mehr dazu im Merkblatt Kulturelle, sportliche und andere Festanlässe.

Beispiel

Ein speziell gebildetes Komitee organisiert eine Veranstaltung, die zwischen dem 1. Dezember 2006 und dem 31. Januar 2007 stattfindet. Der für die Steuerpflicht massgebende Umsatz entspricht dem Total der steuerbaren Einnahmen der Veranstaltung.

2.6

Gruppenbesteuerung für Sportvereine und -verbände usw.

Juristische Personen, Personengesellschaften sowie natürliche Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz unter einheitlicher Leitung, die eng miteinander verbunden sind, werden auf Antrag gemeinsam als eine einzige steuerpflichtige Person behandelt (Gruppenbesteuerung).

☞ Näheres dazu im Merkblatt Gruppenbesteuerung.

2.7 Steuerpflicht beim Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland

Steuerpflichtig ist zudem, wer im Kalenderjahr für mehr als 10'000 Franken steuerbare Dienstleistungen von im Inland nicht steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland bezieht. Dies ist beim Bezug von Dienstleistungen der Fall, deren Ort der Leistung nach dem Empfängerortsprinzip bestimmt wird (Art. 14 Abs. 3 MWSTG) oder bei Dienstleistungen nach dem Erbringerortsprinzip (Art. 14 Abs. 1 MWSTG), die der Empfänger zur Nutzung oder Auswertung im Inland verwendet.

Soweit der Bezüger nicht bereits nach Artikel 21 Absatz 1 MWSTG steuerpflichtig ist (☞ Ziff. 2.1), beschränkt sich die Steuerpflicht auf diese Bezüge (☞ Z 522). Eine bereits steuerpflichtige Person hat ungeachtet der Betragshöhe alle Bezüge zu deklarieren und zu versteuern. Soweit die Bezüge 10'000 Franken pro Kalenderjahr nicht übersteigen, kann gleichzeitig der Vorsteuerabzug im selben Umfang geltend gemacht werden. Dies unabhängig davon, ob die Dienstleistungen für steuerbare oder für von der MWST ausgenommene Zwecke verwendet werden. Übersteigen die Bezüge den Betrag von 10'000 Franken pro Kalenderjahr, kann der Vorsteuerabzug nur im Rahmen der Verwendung für steuerbare Zwecke vorgenommen werden (☞ Z 516 und 517).

Beispiele

- bezahlte Beträge für Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern;
- Aufwendungen im Bereich der Werbung, Inserate, immateriellen Rechte;
- Analyse von Blut oder Urin durch spezialisierte Labors im Rahmen der Dopingbekämpfung.

☞ Informationen bei Anwendung der Pauschal- oder Saldosteuersatzmethode unter Ziff. 8.

2.8 Dienstleistungen, die von ausländischen Sportmannschaften oder Sportlern erbracht werden

Sportmannschaften oder Sportler mit Sitz im Ausland, die im Inland gegen Entgelt sportliche Dienstleistungen im Rahmen von Sportwettkämpfen (z.B. Fussballturniere, Tennisturniere, Leichtathletikmeetings, Velorennen, Boxkämpfe) erbringen, sind verpflichtet, sich bei der ESTV anzumelden, sofern die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt sind (☞ Ziff. 2.1 - 2.4).

2.9 Anmeldung

Jede im Bereich des Sports selbständig tätige natürliche Person, Unternehmung oder andere Organisation muss selbst prüfen, ob sie die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt. Trifft dies zu, muss sie sich unaufgefordert innerhalb von 30 Tagen seit Beginn der Steuerpflicht bei der ESTV schriftlich anmelden.

Soweit ein Bezüger von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland (☞ Ziff. 2.7) nicht bereits steuerpflichtig ist, hat er sich innerhalb von 60 Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem er die Dienstleistungen bezogen hat, unaufgefordert bei der ESTV schriftlich anzumelden. Die Steuerpflicht beschränkt sich auf diese Bezüge.

2.10 Option für die Steuerpflicht

Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung kann die ESTV unter bestimmten Voraussetzungen und auf schriftliches Gesuch hin die freiwillige Steuerpflicht bewilligen (☞ Z 683 ff.).

Einen Rechtsanspruch auf freiwillige Unterstellung unter die Steuerpflicht haben insbesondere jene Unternehmen, die eine Tätigkeit aufgenommen haben, die darauf ausgerichtet ist, spätestens innert fünf Jahren im Inland regelmässig steuerbare Jahresumsätze von mehr als 250'000 Franken zu erzielen. Die Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme der Tätigkeit.

☞ Weitere Informationen zur Option unter Ziff. 11 und 17.2.4.

3. Steuerobjekt

Folgende durch steuerpflichtige Personen getätigte Umsätze unterliegen gemäss Artikel 5 MWSTG der MWST, 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.

Im Bereich des Sports sind insbesondere Einnahmen aus folgenden Leistungen steuerbar:

- Werbung;
- Veräusserung von Fernseh- und anderen Übertragungsrechten;
- Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern;
- Einräumen von Durchführungs- oder Kalenderrechten für eine Sportveranstaltung durch Dachverbände;¹
- Vermietung von Sportartikeln;
- sportliche Leistungen;
- Beherbergungsleistungen, gastgewerbliche Leistungen;
- Verkauf von Sportartikeln und anderen Gegenständen (Fan-Artikel, Souvenirs, Druckerzeugnisse usw.).

¹ Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

Dagegen sind insbesondere folgende Einnahmen von der MWST ausgenommen:

- Sportunterricht;
- statutarisch festgesetzte Mitgliederbeiträge von nichtgewinnstrebigem Sportvereinen;
- Verkauf von Eintrittsbilletten zu sportlichen und kulturellen Anlässen;
- von Teilnehmern verlangte Startgelder für sportliche Anlässe inklusive den darin eingeschlossenen Nebenleistungen;
- Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften;
- Vermietung und Verpachtung von Sportanlagen.

☞ Informationen zur steuerlichen Behandlung dieser Umsätze ab Ziff. 12.

4. **Steuersätze**

4.1 **Reduzierter Satz**

Zum reduzierten Satz steuerbar sind insbesondere (Art. 36 Abs. 1 MWSTG):

- die Lieferungen und der Eigenverbrauch von Ess- und Trinkwaren (mit Ausnahme der alkoholischen Getränke), sofern diese nicht im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden (☞ Ziff. 13);
- die Lieferungen und der Eigenverbrauch von Zeitungen, Zeitschriften, Büchern und anderen Druckerzeugnissen ohne Reklamecharakter (☞ Ziff. 12.11);
- die gemäss Artikel 18 Ziffern 14 - 16 von der MWST ausgenommenen Umsätze, sofern für die Versteuerung dieser Umsätze optiert wird (☞ Ziff. 11).

4.2 **Sondersatz für Beherbergungsleistungen**

Beherbergungsleistungen sind zum Sondersatz steuerbar (Art. 36 Abs. 2 MWSTG). Als Beherbergungsleistung gilt die Gewährung von Unterkunft einschliesslich der Abgabe eines Frühstücks, selbst wenn dieses separat fakturiert wird (☞ Ziff. 13.3).

4.3 **Normalsatz**

Alle steuerbaren Umsätze, die nicht in Artikel 36 Absatz 1 und 2 MWSTG aufgeführt sind, unterliegen dem Normalsatz.

5. **MWST-Abrechnung**

Die steuerpflichtige Person hat gegenüber der ESTV vierteljährlich über die erzielten Umsätze und die Vorsteuer abzurechnen. Bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode (☞ Ziff. 8.2) ist ebenfalls vierteljährlich abzurechnen, während bei Anwendung der Saldosteuersatzmethode (☞ Ziff. 8.3) die MWST-Abrechnung nur halbjährlich zu erstellen ist.

Die MWST wird grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten (Zeitpunkt der Rechnungsstellung) abgerechnet. Werden die Geschäftsfälle im Hauptbuch nach dem

Zahlungsverkehr verbucht, besteht auf Antrag hin die Möglichkeit, nach vereinbarten Entgelten (Zeitpunkt der Zahlung) abzurechnen.

Die deklarierten Umsätze und die geltend gemachten Vorsteuern müssen jederzeit detailliert dokumentiert werden können. Die für die Ermittlung des Umsatzes und der Vorsteuern massgebenden Unterlagen sind zusammen mit dem Doppel der MWST-Abrechnung während der Verjährungsfrist aufzubewahren (Art. 49, 50 und 58 Abs. 2 MWSTG).

Die deklarierten Umsätze und die geltend gemachten Vorsteuern sind periodisch (mindestens einmal pro Geschäftsjahr) mit der Buchhaltung abzustimmen. Allfällig festgestellte Differenzen sind mit der nächstfolgenden MWST-Abrechnung zu berichtigen oder mit einer Korrekturabrechnung der ESTV zu melden. Formulare für eine solche Korrekturabrechnung sind auf der Homepage der ESTV abrufbar.

6. Berechnung und Überwälzung der MWST

6.1 Entgelt

Die MWST wird vom Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehört alles, was der Abnehmer oder an seiner Stelle ein Dritter als Gegenleistung für die Lieferung oder Dienstleistung aufwendet. Die Gegenleistung umfasst auch den Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, d.h. auch separat fakturierte Porti, Nachnahmegebühren usw. Zu versteuern ist das volle Entgelt selbst dann, wenn bei der seinerzeitigen Beschaffung des Gegenstandes oder der Dienstleistung nicht der volle Vorsteuerabzug geltend gemacht werden konnte (☞ Z 206 ff.).

Im Falle einer Lieferung oder Dienstleistung an eine nahestehende Person (☞ Z 429 ff.) gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Marktwert).

6.2 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST

Die steuerpflichtige Person hat ihren steuerpflichtigen Kunden auf Verlangen eine detaillierte Rechnung auszustellen, die mindestens folgende Angaben enthält (☞ Z 759 bis 764):

- a) Name und Adresse des Leistungserbringers, unter welcher er im MWST-Register eingetragen ist oder welche er im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendet sowie die MWST-Nr.;

In Bezug auf die im Geschäftsverkehr zulässigerweise verwendete Adresse ist nur die Ortsangabe massgebend. Strasse, Postleitzahl, Hausnummer usw. sind nicht von Bedeutung. Anerkannt werden auch inländische Postfachadressen sowie Adressen von Filialen, Zweigstellen usw., dies unabhängig

davon, ob sie im Handelsregister beziehungsweise im MWST-Register eingetragen sind oder nicht.²

- b) Name und Adresse des Leistungsempfängers, wie er im Geschäftsverkehr nach OR sowie nach der HRegV zulässigerweise auftritt;³

Bei Kassenzetteln (Coupons) von Registrierkassen, Automaten usw. kann auf die Angabe des Namens und der Adresse des Leistungsempfängers verzichtet werden, sofern der Betrag pro Kassenzettel oder Coupon 400 Franken (inkl. MWST) nicht übersteigt.⁴

- c) Datum oder Zeitraum der Lieferung oder Dienstleistung;
- d) Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung;
- e) das Entgelt für die Lieferung oder Dienstleistung;
- f) den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag. Dieser ist ausdrücklich als MWST zu bezeichnen und mit dem Steuersatz zu versehen. Werden die Preise einschliesslich MWST fakturiert, genügt die Bezeichnung „inklusive MWST“ mit Angabe des entsprechenden MWST-Satzes (z.B. „inkl. 7,6% MWST“).

Als Rechnung gelten nicht nur die vom Lieferanten oder Dienstleistungserbringer erstellten Fakturen, sondern auch andere gleichwertige Schriftstücke wie beispielsweise Quittungen, Kassenzettel oder Gutschriften vom Empfänger der Lieferung oder Dienstleistung.

Bei Leistungsverrechnungen ist es sinnvoll, wenn beide Vertragspartner für ihre erbrachten Leistungen eine separate detaillierte Rechnung ausstellen.

- ☞ Weitere Informationen zur Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST unter Z 751 ff.

7. **Buchführung und Aufbewahrung der Geschäftsbücher und Belege**

Die steuerpflichtige Person hat ihre Geschäftsbücher ordnungsgemäss zu führen und so einzurichten, dass sich aus ihnen die für die Feststellung der Steuerpflicht sowie für die Berechnung der MWST auf dem Umsatz und der abziehbarer Vorsteuer massgebenden Tatsachen leicht und zuverlässig ermitteln lassen.

- ☞ Näheres dazu unter Z 878 ff.

² Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

³ Die unter Buchstabe a gemachten Aussagen zur Adressierung (Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005) gelten hier sinngemäss.

⁴ Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

7.1 Buchführung

Sämtliche Einnahmen und Ausgaben sind in chronologischer Reihenfolge in ein Kassa-, Postcheck- und Bankbuch (oder in die entsprechenden Konti) einzutragen. Diese Eintragungen sind fortlaufend zu addieren und periodisch zu saldieren. Die einzelnen Geschäftsvorfälle müssen anhand von Belegen von der Eintragung in die Hilfs- und Grundbücher bis zur MWST-Abrechnung beziehungsweise bis zum Jahresabschluss und umgekehrt leicht und zuverlässig verfolgt werden können.

Es empfiehlt sich, die Umsätze nach Steuersätzen getrennt darzustellen. Dies kann mit der Erfassung auf separaten Konti oder mit separaten SteuerCodes geschehen.

7.2 Buchführungsprinzipien

Die Buchhaltung ist nach den allgemeinen Buchführungsvorschriften (Art. 957 ff. OR) zu erstellen, d.h. keine Verrechnung von Aktiven und Passiven sowie von Aufwand und Ertrag.

Beispiel

Bei einem Vereinsfest wird eine Person bestimmt, die für den Ablauf im Festzelt verantwortlich ist. Ihre Abrechnung an den Vereinskassier sieht wie folgt aus:

<i>Einnahmen aus gastgewerblichen Leistungen</i>	Fr.	100'000
<i>Einkauf Getränke (ohne Alkohol), Lebensmittel</i>	- Fr.	20'000
<i>Einkauf Bier, Wein</i>	- Fr.	20'000
<i>Zelt- und Geschirrmiete</i>	- Fr.	10'000
<i>Unkosten</i>	- Fr.	5'000
<i>Erwirtschafteter Gewinn</i>	Fr.	<u>45'000</u>

In der Buchhaltung des Vereins sind einerseits die Gesamteinnahmen von 100'000 Franken als Erlös und andererseits die Einkäufe und Unkosten für die Festwirtschaft von Total 55'000 Franken auf die entsprechenden Aufwandkonti zu verbuchen.

7.3 Verbuchung von Leistungsverrechnungen

Die Gegenleistung eines Leistungsempfängers braucht nicht in einer Geldzahlung zu erfolgen. Auch jede andere geldwerte Leistung ist Entgelt, so beispielsweise die Hingabe von Gegenständen oder die Verrechnung mit einer Gegenforderung. Sofern Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen/Dienstleistungen) abgegolten werden, haben beide Vertragspartner den vollen Wert der eigenen Lieferung oder Dienstleistung und den vollen Wert der Gegenleistung zu verbuchen.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung). Sofern die Voraussetzungen erfüllt sind (☞ Ziff. 6.2), können beide

Geschäftspartner die auf der Gegenleistung lastende MWST als Vorsteuer in Abzug bringen (☞ Ziff. 9).



Sofern nur eine einzige Rechnung für Leistung und Gegenleistung ausgestellt wird, ist jede Leistung mit ihrem vollen Wert aufzuführen. Sofern beide Vertragspartner steuerpflichtig sind, müssen beide MWST-Nr. angegeben werden. Zudem ist nicht nur beim Entgelt, sondern auch beim Anrechnungswert auf die MWST hinzuweisen (☞ Z 789).

Beispiel

Ein Uhrenunternehmen übergibt einem Verein für die Jubiläumstombola für den Gewinner des ersten Preises eine Uhr im Wert von 3'000 Franken (Verkaufspreis). Anstelle der Bezahlung in Form von Geld erhält das Uhrenunternehmen das Recht, im Vereinsheft ein einseitiges Inserat zu platzieren (Wert ebenfalls 3'000 Franken, Verkaufspreis).

Der Verein hat als Inserateerlös 3'000 Franken zu verbuchen und zum Normalatz zu versteuern. Zudem hat er einen Tombolaaufwand von 3'000 Franken zu verbuchen. Auf diesem Bezug besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug. Dies gilt selbst dann, wenn der Verein vom Uhrenunternehmen eine formell korrekte Rechnung erhält, da die Uhr für eine von der MWST ausgenommene Tätigkeit (Tombola) verwendet wird (☞ Z 677).

7.4 Aufbewahrungspflicht der Geschäftsbücher und Belege

Die Geschäftsbücher, Belege, Geschäftspapiere und sonstigen Aufzeichnungen sind während zehn Jahren aufzubewahren.

Ist nach Ablauf der Aufbewahrungsfrist die Verjährung der Steuerforderung, auf die sich die Unterlagen beziehen, noch nicht eingetreten, dauert die Aufbewahrungspflicht bis zum Eintritt dieser Verjährung.

☞ Zusätzliche Informationen zur Aufbewahrung von Unterlagen unter Z 943 ff.

8. Vereinfachte Abrechnungsweise

8.1 Allgemeines

Für steuerpflichtige Personen, die sowohl steuerbare als auch von der MWST ausgenommene Umsätze erzielen, Subventionen oder andere nicht steuerbare Entgelte erhalten, kann die Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer aufgrund der Vielzahl und Verschiedenartigkeit der denkbaren Situationen sehr komplex sein. Im Bereich des Sports trifft dies bei vielen steuerpflichtigen Personen zu.

Die ESTV ermöglicht deshalb nebst den steuerpflichtigen Dienststellen von Gemeinwesen auch den nichtgewinnstrebigem Vereinen, sowie den Veranstaltern

von nicht periodisch wiederkehrenden Anlässen, die geschuldete MWST mit Hilfe von **Pauschalsteuersätzen** zu ermitteln (☞ Ziff. 8.2).

Andere Rechtspersönlichkeiten (Einzelunternehmen, einfache Gesellschaften, Aktiengesellschaften usw.) können, sofern die Voraussetzungen (☞ Ziff. 8.3) erfüllt sind, die geschuldete MWST mit Hilfe von **Saldosteuersätzen** ermitteln.

Bei den Pauschal- und Saldosteuersätzen handelt es sich nicht um Steuersätze, wie sie in den Fakturen anzugeben sind, sondern lediglich um Hilfsmittel zur Berechnung der geschuldeten MWST. Damit entfällt die Ermittlung der Vorsteuer und die entsprechende Ausscheidung in den Geschäftsbüchern. Ferner muss beim Erhalt von Subventionen, Zuschüssen oder bei der Erzielung ausgenommenen Umsätze usw. keine Vorsteuerabzugskürzung berechnet werden.

Da eine steuerpflichtige Person bei Anwendung der Pauschal- oder Saldosteuerersatzmethode keinen Anspruch auf den Vorsteuerabzug hat, muss sie den Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland (☞ Ziff. 2.7) nur dann deklarieren und zum Normalsatz versteuern, wenn diese im Kalenderjahr mehr als 10'000 Franken betragen. Es ist dabei nicht von Bedeutung, ob diese Bezüge für steuerbare oder von der MWST ausgenommene Umsätze bestimmt sind.

Die Pauschal- und Saldosteuersätze werden in der MWST-Abrechnung im Sinne von Multiplikatoren angewandt, d.h. das Total aller steuerbaren Umsätze einschliesslich MWST wird deklariert und für die Berechnung der MWST mit dem entsprechenden Pauschal- oder Saldosteuersatz multipliziert.



Die gleichzeitige Anwendung von Pauschal- oder Saldosteuersätzen mit der Option für die Versteuerung von Umsätzen, die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind, ist nicht möglich.

Eine steuerpflichtige Person, die bereits aufgrund anderer Tätigkeiten steuerpflichtig ist und eine nicht wiederkehrende Veranstaltung organisiert, muss für die im Rahmen dieser Veranstaltung realisierten Umsätze die gleiche Abrechnungsmethode anwenden wie für die übrigen Umsätze (effektive Methode, Saldo- oder Pauschalsteuersatzmethode).

Benötigt die steuerpflichtige Person für die Versteuerung ihrer Umsätze nur einen Saldosteuersatz, kann ihr für die Versteuerung einer Veranstaltung auf Antrag hin ein zweiter Saldosteuersatz bewilligt werden. Rechnet sie hingegen mit Pauschalsteuersätzen ab, ist die Anzahl anwendbarer Sätze nicht beschränkt.

☞ Informationen zur Veranstaltung von nicht periodisch wiederkehrenden Anlässen im Merkblatt Kulturelle, sportliche und andere Festanlässe.

8.2 Pauschalsteuersätze

Pauschalsteuersätze können in erster Linie von steuerpflichtigen autonomen Dienststellen der Gemeinwesen angewandt werden. Ausserhalb des Gemeinwesens kann diese Abrechnungsmethode beispielsweise auch von

- Vereinen nach Artikeln 60 - 79 ZGB;
- Stiftungen nach Artikeln 80 - 89^{bis} ZGB;⁵
- Veranstaltern von nicht wiederkehrenden Anlässen im Bereich Kultur und Sport (die Rechtspersönlichkeit spielt keine Rolle);
- von Gemeinwesen subventionierte Betreiber von Sportanlagen und Kulturzentren

gewählt werden.

Bei den Pauschalsteuersätzen gibt es – im Gegensatz zu den Saldosteuersätzen – weder eine Umsatz- noch eine Steuerzahlast-Limite.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Gemeinwesen.

8.3 Saldosteuersätze

Steuerpflichtige Personen, die die Bedingungen zur Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode (☞ Ziff. 8.2) nicht erfüllen, können gegebenenfalls die Saldosteuersatzmethode anwenden. Dabei sind folgende Voraussetzungen zu erfüllen:

- Der steuerbare Jahresumsatz beträgt nicht mehr als 3 Millionen Franken und
- die Steuerzahlast nicht mehr als 60'000 Franken.

Die Saldosteuersatzmethode kann insbesondere von Einzelsportlern, einfachen Gesellschaften und Aktiengesellschaften angewandt werden. Die MWST-Abrechnungen sind halbjährlich zu erstellen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Saldosteuersätze.

8.4 Steuersätze

Die Steuersätze sind bei Anwendung der Pauschal- und der Saldosteuersatzmethode grundsätzlich gleich.

☞ Eine detaillierte Auflistung aller Steuersätze findet sich in der Broschüre Saldosteuersätze.

Steuerpflichtige Personen, deren Tätigkeit in der oben erwähnten Broschüre nicht aufgeführt ist und die mit der Pauschal- oder Saldosteuersatzmethode abrechnen wollen, können sich mit der ESTV in Verbindung setzen.

Beispiele von Steuersätzen bei Abrechnung mit der Pauschal- oder Saldosteuersatzmethode

– Basar (reiner Handel)	2,3%
– Gastgewerbliche Leistungen	5,2%
– Beherbergung (Übernachtung und Frühstück)	2,3%
– Werbung	6,0%



Eine steuerpflichtige Person kann gleichzeitig mehrere Pauschalsteuersätze anwenden. Bei Abrechnung mit Saldosteuersätzen können höchstens zwei Steuersätze angewandt werden.

9.

9.1

Vorsteuerabzug

Grundsätzliches

Die steuerpflichtige Person kann in ihrer MWST-Abrechnung die von ihrem Leistungserbringer fakturierte MWST oder die bei der Einfuhr durch die EZV belastete MWST und die von der steuerpflichtigen Person selbst für den Bezug von steuerbaren Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarierte MWST als Vorsteuer in Abzug bringen, sofern:

- sie die diesbezüglichen Lieferungen und Dienstleistungen für einen steuerbaren Unternehmenszweck verwendet und
- die Fakturen des Lieferanten oder Dienstleistungserbringers den Anforderungen (☞ Ziff. 6.2) genügen;
- sie im Besitz der originalen Veranlagungsverfügungen der EZV ist.

Mit der Steuerbefreiung infolge Ausfuhr von Gegenständen und der Steuerbefreiung von Dienstleistungen entfällt der Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht. Dies gilt auch für die unentgeltliche Abgabe von Gegenständen ins Ausland und für Tätigkeiten im Ausland, die steuerbar wären, wenn sie im Inland bewirkt würden (z.B. Lieferungen im Ausland).

Bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten, darf die steuerpflichtige Person den Vorsteuerabzug in jenem Quartal vornehmen, in dem sie die Rechnung des Leistungserbringers oder das Original der Veranlagungsverfügung der EZV erhält.

Wurde ihr auf Gesuch hin die Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten bewilligt, darf sie den Vorsteuerabzug erst in jenem Quartal geltend machen, in dem sie die Rechnung des Leistungserbringers oder die MWST auf der Einfuhr bezahlt hat.

9.2

Formmängel in der Rechnung

Rechnungen – oder gleichwertige Schriftstücke – die den inhaltlichen Anforderungen (☞ Ziff. 6.2) nicht genügen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Es empfiehlt sich, ungenügende Belege **vor der Bezahlung** durch den Leistungs-

erbringer richtig stellen zu lassen. Nach der Bezahlung dürfen Rechnungen nicht mehr abgeändert werden.

Die ESTV lässt dennoch eine nachträgliche Korrektur mit dem Formular Nr. 1550 zu (auf der Homepage der ESTV abrufbar), jedoch ausschliesslich in folgenden Fällen:

- auf der Rechnung fehlt die MWST-Nr. des Leistungserbringers;
- die Rechnung gibt nicht vollständig Aufschluss über Datum oder Zeitraum, Art, Gegenstand und Umfang der Lieferung oder Dienstleistung;
- auf der Rechnung fehlt der Steuersatz.



Keine Verbesserungsmöglichkeit besteht grundsätzlich, wenn aus der Rechnung die Identität des Leistungserbringers und/oder des Leistungsempfängers nicht erkennbar ist (☞ Ausnahme Ziff. 6.2 Bst. b bei Kassenzettel oder Coupons).

9.3 **Ausschluss des Vorsteuerabzugs**

Die steuerpflichtige Person darf keine Vorsteuern in Abzug bringen, sofern sie die Gegenstände oder Dienstleistungen wie folgt verwendet:

- für ihren eigenen privaten Bedarf oder den privaten Bedarf ihrer Familien- oder Betriebsangehörigen;⁶
- für eine Geschäftstätigkeit, die von der MWST ausgenommen ist (und für die nicht optiert wurde beziehungsweise nicht optiert werden kann);
- für die Gratisabgabe (Ausnahme Gratisabgabe von Geschenken bis 300 Franken pro Empfänger und Jahr). Ebenfalls kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht für nicht steuerbare Einnahmen (z.B. Subventionen, Spenden).

Vom Vorsteuerabzugsrecht gänzlich ausgeschlossen sind ferner alle Steuerbeträge auf nicht geschäftlich begründeten Ausgaben. Die Steuerbeträge auf geschäftlich begründeten Ausgaben für Verpflegung und Getränke sind zu 50% vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen.

9.4 **Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung**

Verwendet eine steuerpflichtige Person Gegenstände (bzw. 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), ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen.

⁶ Gewisse unentgeltliche Zuwendungen und Vergünstigungen an das Personal erfahren eine steuerliche Sonderbehandlung. Details dazu in der Broschüre Eigenverbrauch.

Beispiel

Der steuerpflichtige Betreiber eines Schwimmbades vereinnahmt Eintrittsbillette für die Benützung seiner Einrichtung (= steuerbares Benützungsrecht für die Sportanlage: 90% der Verwendung). Er vermietet zudem dem Schwimmclub zur alleinigen Benützung abgetrennte Schwimmbahnen in seinem olympischen Bassin (= von der MWST ausgenommene Miete: 10% der Verwendung). Die Vorsteuern auf den Aufwendungen können nur im Umfang von 90% abgezogen werden (Verhältnis des Benützungsrechts seiner Anlage).

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

9.5 Vorgehensweisen und Methoden für die Vorsteuerabzugskürzung

Die gewählte Methode ist mindestens während eines ganzen Jahres anzuwenden, bevor die steuerpflichtige Person zu einer anderen Methode zur sachgerechten Ermittlung der Vorsteuerabzugskürzung wechseln kann.

9.5.1 Effektive Methode**9.5.1.1 Grundsätzliches**

Zur Berechnung der Vorsteuer mit der effektiven Methode sind folgende Grundsätze massgebend:

Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen, übriger Betriebsaufwand) und Investitionen,

- die den **steuerbaren** Umsätzen direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (Topf A);
- die den **nicht steuerbaren** Umsätzen direkt zuordenbar sind, können generell nicht in Abzug gebracht werden (Topf B);
- die **sowohl zur Erzielung von steuerbaren als auch nicht steuerbaren** Umsätzen dienen, sind sachgerecht (d.h. mit Hilfe geeigneter Schlüssel) zu kürzen (Topf C).

9.5.1.2 Vorgehen

Bei gemischter Verwendung ist die Vorsteuer nach dem Verhältnis der Verwendung zu kürzen. Dabei sind sämtliche Aufwendungen und Investitionen aufgrund ihrer Verwendung entweder den steuerbaren oder den nicht steuerbaren Tätigkeiten zuzuordnen. Diese Zuordnung erfolgt soweit möglich für jeden einzelnen Gegenstand und jede einzelne Dienstleistung aufgrund von betriebswirtschaftlich sachgerechten Kriterien.

Die Zuordnung der Aufwendungen und Investitionen, die nicht direkt möglich ist, erfolgt mit Hilfe von Schlüsseln.

Speziell auf dem Gebiet des Sports kann es vorkommen, dass die Zuordnung der Aufwendungen und Investitionen nach dem Verhältnis der Verwendung nur mit

einem unverhältnismässigen Aufwand vorgenommen werden kann. Die ESTV gewährt deshalb im Sinne einer Vereinfachung nachfolgende Möglichkeiten zur Vornahme der Vorsteuerabzugskürzung, **sofern dadurch kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil für die steuerpflichtige Person resultiert.**

9.5.2 Pauschalvariante 1: Teilzuordnung der Vorsteuer⁷

9.5.2.1 Grundsätzliches

Zur Berechnung der Vorsteuer mit der Pauschalvariante 1 sind folgende Grundsätze massgebend:

Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen, übriger Betriebsaufwand) und Investitionen,

- die den **steuerbaren** Umsätzen direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (Topf A);
- die den **nicht steuerbaren** Umsätzen direkt zuordenbar sind, können generell nicht in Abzug gebracht werden (Topf B);
- die **sowohl zur Erzielung von steuerbaren als auch nicht steuerbaren** Umsätzen dienen, sind aufgrund der Zusammensetzung des Gesamtumsatzes (d.h. anhand des Umsatzschlüssels) zu kürzen (Topf C).

9.5.2.2 Vorgehen

Direkt zuordenbare Vorsteuerbeträge

Die den **steuerbaren Umsätzen** und den im steuerbaren Bereich angefallenen Nichtumsätzen (z.B. echter Schadenersatz) direkt zuordenbaren Vorsteuerbeträge auf Materialaufwand, Dienstleistungen, Investitionen und übrigem Betriebsaufwand können vollumfänglich in Abzug gebracht werden. Vorbehalten bleibt eine Vorsteuerabzugskürzung infolge Subventionen und Spenden (☞ Ziff. 16).

Die den **nicht steuerbaren Umsätzen und gewissen Nichtumsätzen** (z.B. Dividendenerträge) direkt zuordenbaren Vorsteuerbeträge auf Materialaufwand, Dienstleistungen, Investitionen und übrigem Betriebsaufwand können hingegen nicht in Abzug gebracht werden.

Nicht direkt zuordenbare Vorsteuerbeträge

Die nicht direkt zuordenbaren Vorsteuerbeträge können nur anteilmässig aufgrund der Zusammensetzung des Gesamtumsatzes, d.h. anhand des **Umsatzschlüssels** in Abzug gebracht werden.

⁷ Neue Variante der pauschalen Ermittlung.

Buchführung

Es empfiehlt sich, die einzelnen Kategorien der Vorsteuerbeträge buchmässig gesondert nach der sogenannten Drei-Topf-Methode festzuhalten; demnach:

- **Topf A**
die den steuerbaren Umsätzen direkt zuordenbare, vollumfänglich abziehbare Vorsteuer;
- **Topf B**
die den nicht steuerbaren Umsätzen oder den Nichtumsätzen direkt zuordenbare, nicht abziehbare Vorsteuer;
- **Topf C**
die nicht direkt zuordenbare Vorsteuer (teilweise abziehbar aufgrund des Umsatzschlüssels).

9.5.3**Pauschalvariante 2: Umsatzschlüssel****9.5.3.1****Grundsätzliches**

Zur Berechnung der Vorsteuer mit der Pauschalvariante 2 sind folgende Grundsätze massgebend:

- Die Vorsteuer auf sämtlichen Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen, übriger Betriebsaufwand) und Investitionen ist auf den Vorsteuerkonto zu erfassen und
- entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes (sog. Umsatzschlüssel) zu kürzen.

9.5.3.2**Vorgehen**

Bei dieser Variante wird die Vorsteuerabzugskürzung auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes vorgenommen.

Beispiel**Erstes Betriebsjahr**

Nicht der MWST unterliegende
Einnahmen:

- Mitgliederbeiträge	Fr.	45'000		
- Eintrittsbillette	Fr.	25'000		
- Schulung	Fr.	5'000		
- Beitrag Jugend und Sport	Fr.	8'000		
- Beitrag der Gemeinde	Fr.	7'000		
- Spenden (ohne Gegenleistung)	Fr.	50'000	Fr.	140'000
				35% ¹⁾

Steuerbare Einnahmen aus Werbung, Restaurant,
Souvenirshop (exkl. 7,6% MWST) Fr. 260'000 65%

Massgebende Einnahmen für die Berechnung der
Vorsteuerabzugskürzung Fr. 400'000 100%

Bankzinsen Fr. 9'000 ²⁾

Total Einnahmen Fr. 409'000

¹⁾ Massgebender Prozentsatz (Aufteilungsschlüssel) für die Kürzung des Vorsteuerabzugs.

²⁾ Diese Einnahmen sind bei der Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung nicht zu berücksichtigen. Die Vorsteuerabzugskürzung kann aus Vereinfachungsgründen mit 0,02% dieser Einnahmen erfolgen (☞ Broschüre Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung).

Ausgaben			Vor- steuer
Aufwendungen ohne MWST	Fr.	230'000	
Aufwendungen exkl. 7,6% MWST	Fr.	100'000	Fr. 7'600
Aufwendungen exkl. 2,4% MWST	Fr.	50'000	Fr. 1'200
Total Aufwendungen	Fr.	380'000	

Berechnung der abziehbaren Vorsteuer

Vorsteuer gesamt		Fr.	8'800
Kürzung des Vorsteuerabzugs um 35%	-	Fr.	3'080
Zulässiger Vorsteuerabzug		Fr.	5'720

MWST-Abrechnung

Steuerschuld: 7,6% von (100%)	Fr.	260'000	Fr.	19'760
Vorsteuer	-		Fr.	5'720

Geschuldete MWST Fr. 14'040

Die prozentuale Vorsteuerabzugskürzung muss grundsätzlich pro Kalender- oder Geschäftsjahr berechnet werden. Aufgrund des Vorjahresschlüssels (bei neu steuerpflichtigen Personen z.B. aufgrund des Budgets) können für die ersten drei Quartalsabrechnungen provisorische Vorsteuerabzugskürzungen vorgenommen werden. Jeweils im vierten Quartal ist der Aufteilungsschlüssel wieder genau zu ermitteln und die entsprechende Richtigstellung der Vorperioden vorzunehmen.

9.5.4 Pauschalvariante 3: Einheit der Leistung

Im Bereich des Sports ist es durchaus möglich, dass die bezogenen Leistungen nicht oder nur teilweise aufgrund der Verwendung den einzelnen Tätigkeiten zugeordnet werden können. Dies ist der Fall, wenn eine steuerpflichtige Person sowohl steuerbare als auch von der MWST ausgenommene Umsätze aufweist. Diese Tätigkeiten sind so eng miteinander verbunden, dass die eine ohne die andere Tätigkeit nicht ausgeübt werden könnte.

Beispiel

Ein Fussballclub geht seinem normalen Vereinszweck nach. Um die dabei anfallenden Kosten zu decken, werden sowohl von der MWST ausgenommene Umsätze (Mitgliederbeiträge und Eintrittsbillette) als auch steuerbare Umsätze (gastgewerbliche Leistungen, Werbeeinnahmen) erzielt. Ohne die Umsätze aus steuerbaren Leistungen könnte der Club den Spiel- und Trainingsbetrieb nicht finanzieren. Umgekehrt ist die Erzielung der Umsätze aus gastgewerblichen Leistungen und Werbeleistungen nur dank der Ausübung des Vereinszwecks (z.B. Meisterschaftsspiele) möglich.

In den vorsteuerbelasteten allgemeinen Aufwendungen sind die Bezüge von Material zur Erfüllung des Vereinszwecks (z.B. Bälle für das Training und die Meisterschaftsspiele, Dresses) enthalten. Es ist jedoch nicht möglich, beispielsweise die Verwendung der Bälle den steuerbaren und den von der MWST ausgenommenen Tätigkeiten zuzuordnen.

Sofern die steuerpflichtige Person in einem solchen Fall die Pauschalvariante 2 nicht anwenden will oder kann, stellt die Variante Einheit der Leistung eine weitere Möglichkeit zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung dar.

9.5.4.1 Grundsätzliches

Zur Berechnung der Vorsteuer mit der Pauschalvariante 3 sind folgende Grundsätze massgebend:

Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen, übriger Betriebsaufwand) und Investitionen,

- die den **steuerbaren** Umsätzen direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (Topf A);

- die den **nicht steuerbaren** Umsätzen direkt zuordenbar sind, können generell nicht in Abzug gebracht werden (Topf B);
- die **nicht direkt** den steuerbaren oder den nicht steuerbaren Umsätzen zuordenbar sind, werden buchmässig gesondert erfasst (z.B. auf dem Vorsteuerkonto Nr. 1171). Diese Vorsteuer kann nur entsprechend der Zusammensetzung des korrigierten, d.h. um die direkt zugeordneten **Aufwendungen** gekürzten Gesamtumsatzes in Abzug gebracht werden (Topf C).

9.5.4.2 Vorgehen

Alle zuordenbaren Bezüge (Aufwendungen und Investitionen) – unabhängig davon, ob vorsteuerbelastet oder nicht – sind den steuerbaren und den nicht steuerbaren Umsätzen zuzuweisen. Die allenfalls auf den Bezügen lastende Vorsteuer, für die Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, kann geltend gemacht werden.

Für die Ermittlung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug auf den nicht zuordenbaren Aufwendungen und Investitionen ist ein Jahresschlüssel zu ermitteln. Zu seiner Berechnung dient als Basis (100%) der Gesamtumsatz abzüglich der bereits direkt oder allenfalls mit Hilfe von Schlüsseln aufgrund betrieblich-objektiver Kriterien zugeordneten Aufwendungen.

Bei Erhalt von Subventionen, anderen Beiträgen der öffentlichen Hand (☞ Ziff. 16) und/oder Spenden sind diese Gelder bei der Ermittlung der Umsatzverhältnisse den nicht der MWST unterliegenden und somit zu einer Vorsteuerabzugskürzung führenden Umsätzen zuzuordnen.

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

9.5.5 Weitere Möglichkeiten

Es ist durchaus möglich, dass eine steuerpflichtige Person die verschiedenen Varianten nicht anwenden will oder kann, da sie nicht zu einem sachgerechten Ergebnis führen und/oder dass die Vornahme der Vorsteuerabzugskürzung nach dem effektiven Verwendungszweck zu einem unverhältnismässigen Aufwand führt.

Da es sich bei der MWST um eine Selbstveranlagungssteuer handelt, ist die steuerpflichtige Person selbst für die Vornahme einer korrekten, sachgerechten Vorsteuerabzugskürzung verantwortlich.

Wird die Vorsteuerabzugskürzung aufgrund anderer Berechnungen als der effektiven Methode oder der hier aufgezeigten Pauschalvarianten vorgenommen, sind detaillierte Unterlagen der ihr zugrunde liegenden Sachverhalte sowie die Durchführung von Plausibilitätsprüfungen unerlässlich. Dies deshalb, weil die Überprüfbarkeit der vorgenommenen Berechnungen zur Ermittlung der Vorsteu-

erabzugskürzung – speziell bei Revisionen durch die ESTV oder durch die Kontrollstelle – zu gewährleisten ist.

9.5.5.1 Vereinfachtes steuerliches Vorgehen zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung⁸

Im Sinne einer Vereinfachung können steuerpflichtige Personen die Vorsteuerabzugskürzung so vornehmen, indem sie die von der MWST ausgenommenen Umsätze sowie Spenden, Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand versteuern. Dies unter folgenden Voraussetzungen:

- Die Versteuerung erfolgt **in jedem Fall zum Normalsatz**, selbst wenn die einzelne Leistung bei bewilligter Option zum reduzierten Satz steuerbar wäre (☞ Ziff. 11.2);
- **In den Rechnungen wird nicht auf die MWST hingewiesen.**

Wird in der Rechnung dennoch auf die MWST hingewiesen, fällt die vereinfachte Methode dahin. In diesem Fall ist durch den Leistungserbringer – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – die MWST zu entrichten.

Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner Bewilligung der ESTV; die Anwendungsdauer beträgt jedoch mindestens ein Jahr (Kalender- bzw. Geschäftsjahr).

Diese Methode ist teilweise auch für die von der MWST ausgenommene Vermietung von Immobilien anwendbar, wozu auch Sportanlagen wie beispielsweise Stadien, Fussballplätze oder Hallenbäder gehören, sofern dem Mieter eine abgegrenzte Fläche **zur alleinigen Benützung** zur Verfügung steht (☞ Ziff 17.2.1). Nicht anwendbar ist die Vereinfachung auf jenen Liegenschaftsteilen, die zu Wohnzwecken genutzt werden oder für die im Sinne von Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG optiert werden kann.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

9.6 Kürzung des Vorsteuerabzugs auf Investitionen

Die Vorsteuerabzugskürzung aufgrund von Subventionen und anderen Beiträgen der öffentlichen Hand sowie Spenden ist grundsätzlich im Verhältnis zum Gesamtumsatz vorzunehmen. Können solche Beiträge einem bestimmten Objekt (z.B. Bau einer Kunsteisbahn) direkt zugeordnet werden, 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.

Wird ein solches Objekt für verschiedene Zwecke (z.B. steuerbare und von der MWST ausgenommene) genutzt, ist auf dem nicht durch objektbezogene Beiträge abgedeckten Teil (Saldo nach der Vorsteuerabzugskürzung infolge der direkt diesem Objekt zugeordneten Subventionen) eine weitere Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen (☞ Ziff. 9.5).

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

9.7 Nutzungsänderungen

In Bezug auf die Vorsteuern auf Investitionen und Betriebsmitteln sind für die Entstehung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug die Verhältnisse der Verwendung (für steuerbare beziehungsweise von der MWST ausgenommene Zwecke) im Zeitpunkt des Empfangs der Lieferung oder Dienstleistung massgebend.

Ändert sich der Verwendungszweck der Gegenstände oder Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr um mehr als 20 Prozentpunkte (= Toleranzgrenze)⁹, liegt bei Anwendung der annäherungsweise Ermittlung eine steuerlich relevante Nutzungsänderung vor. Es ist in der Folge die MWST auf dem **Eigenverbrauch** (Art. 9 Abs. 1 MWSTG) geschuldet beziehungsweise es kann eine **Einlageentsteuerung** (Art. 42 MWSTG) geltend gemacht werden.

☞ Näheres dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

9.7.1 Eigenverbrauchsbesteuerung

Fällt die Nutzung für eine steuerbare Geschäftstätigkeit **ganz dahin** oder **reduziert sie sich gegenüber dem Vorjahr um mehr als 20%**, müssen die bezogenen Leistungen im Sinne von Artikel 9 MWSTG wieder mit MWST belastet werden. Massgebend für die Eigenverbrauchsbesteuerung ist der bei Eintritt der Nutzungsänderung gültige Steuersatz.

Sofem im Beispiel (☞ Ziff. 9.5.3) die Nutzung für steuerbare Tätigkeiten im zweiten Jahr von 65% auf 44% sinken würde, d.h. um 21%, wäre der Eigenverbrauch aufgrund dieser Nutzungsänderung zu versteuern.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

9.7.2 Einlageentsteuerung

Waren die Voraussetzungen für die Vornahme des Vorsteuerabzugs beim Empfang einer Leistung nicht gegeben, treten sie jedoch später ein, kann der Vorsteuerabzug grundsätzlich nachträglich in der MWST-Abrechnung über jene Steuerperiode vorgenommen werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind. Die Einlageentsteuerung erfolgt zu jenen Steuersätzen, mit denen die Gegenstände und Dienstleistungen seinerzeit belastet bezogen beziehungsweise im Eigenverbrauch besteuert wurden.

Bei einer Nutzungsänderung, d.h. sobald die Verwendung für steuerbare Zwecke um mehr als 20% zunimmt, kann eine Einlageentsteuerung vorgenommen werden.

Sofern im Beispiel (☞ Ziff. 9.5.3) die Nutzung für steuerbare Tätigkeiten im zweiten Jahr von 65% auf 86% steigen würde, d.h. um 21%, könnte eine Einlageentsteuerung aufgrund dieser Nutzungsänderung vorgenommen werden.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

10. Eigenverbrauch

Der Steuertatbestand des Eigenverbrauchs soll verhindern, dass steuerpflichtige Personen, die Gegenstände für einen nicht der MWST unterliegenden Zweck verwenden, gegenüber nicht steuerpflichtigen Personen steuerlich besser gestellt werden.

10.1 Entnahmetatbestände

Eigenverbrauch liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person aus ihrem Unternehmen Gegenstände dauernd oder vorübergehend entnimmt, die oder deren Bestandteile sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben und die

- a) sie für unternehmensfremde Zwecke, insbesondere für ihren privaten Bedarf oder für den Bedarf ihres Personals verwendet;
- b) sie für eine von der MWST ausgenommene Tätigkeit verwendet;
- c) sie unentgeltlich abgibt; ausgenommen sind Geschenke bis 300 Franken pro Empfänger und pro Jahr und Warenmuster zu Zwecken des Unternehmens;
- d) bei Wegfall der Steuerpflicht sich noch in ihrer Verfügungsmacht befinden.

☞ Informationen zur Steuerberechnung der oben erwähnten Tatbestände in der Broschüre Eigenverbrauch.

10.2 Arbeiten an Bauwerken

Eigenverbrauch liegt überdies vor, wenn die steuerpflichtige Person:

- a) an bestehenden oder neu zu erstellenden Bauwerken, die zur entgeltlichen Veräusserung oder entgeltlichen Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung bestimmt sind (Art. 18 Ziff. 20 und 21 MWSTG), Arbeiten vornimmt oder vornehmen lässt und hierfür nicht für die Versteuerung optiert; davon ausgenommen sind die durch die steuerpflichtige Person oder durch deren Angestellte erbrachten ordentlichen Reinigungs-, Reparatur- und Unterhaltsarbeiten;
- b) Arbeiten der genannten Art für private Zwecke oder für eine von der MWST ausgenommene Tätigkeit vornimmt, für deren Versteuerung sie nicht optiert.

10.3 Hauswart- und Platzwartarbeiten

Die durch die steuerpflichtige Person oder durch deren Angestellte erbrachten ordentlichen Reinigungs-, Reparatur- und Unterhaltsarbeiten an den eigenen oder gemieteten Liegenschaften zählen nicht zu den Arbeiten an Bauwerken gemäss Artikel 9 Absatz 2 Buchstabe a und b MWSTG, die im Eigenverbrauch zu versteuern sind.

Diese Ausnahmebestimmung bezweckt, dass die **für eigene Rechnung** von der steuerpflichtigen Person oder ihrem Personal ausgeführten **Hauswartarbeiten sowie insbesondere auch die durch Platzwarte und Greenkeeper an den Sportanlagen ausgeführten ordentlichen Reinigungs-, Reparatur und Unterhaltsarbeiten** nicht besteuert werden.¹⁰

Zu beachten ist allerdings, dass auf dem Bezug von Leistungen (z.B. Einkauf von Gegenständen wie Reinigungs-, Reparatur- und Unterhaltsmaterial, Werkzeuge) kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht, sofern die Hauswart- und Platzwartarbeiten im Zusammenhang mit einem von der MWST ausgenommenen Zweck stehen.

Als Haus- beziehungsweise Platzwartarbeiten gelten Arbeiten an Liegenschaften oder Sportanlagen (☞ Ziff. 17.2), die ein Haus- beziehungsweise Platzwart üblicherweise vornimmt, wie beispielsweise

- Reinigungsarbeiten der Garderoben;
- Reparatur- und Unterhaltsarbeiten in Duschen, Toiletten und Garderoben;
- Überwachungs- und Kontrollarbeiten wie beispielsweise Beleuchtung, Heizung und andere Anlagen, die nicht zu den Sportanlagen gehören;
- Reinigung von Turnhallen in Schulen;

und ebenso

- Pflege- und Unterhalt (Rasen mähen, Düngen, Vertikutieren usw.) von Sport- und Nebenplätzen, wie Fussballplätze, Badeanstalten, Golfanlagen;
- Reinigung der Eisfläche bei Eisbahnen;
- Reinigung von Zuschauertribünen;
- Reinigungsarbeiten an der Umgebung (z.B. Parkplätze), Schneeräumung, Gärtnerarbeiten wie Hecken und Bäume schneiden, Jäten von Rabatten;
- Reparaturen von Banden, Umzäunungen, Zuschauertribünen;
- Umbauarbeiten von Sommer- auf Winterbetrieb und umgekehrt (z.B. Tennisplatz - Eisbahn) beziehungsweise Leistungen im Zusammenhang mit der vorübergehenden Vermietung für die Durchführung eines Konzertes oder einer Gewerbeausstellung.¹¹

10 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005

11 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2005



Nicht als Haus- beziehungsweise Platzwartarbeiten gelten Arbeiten, die üblicherweise durch Handwerker ausgeführt werden (z.B. Maler-, Zimmer-, Schreiner-, Gärtner-, Maurer- und Gipserarbeiten, Sanitär-, Elektro- und Heizungsinstallationen).

Sofern eine steuerpflichtige Person derartige Arbeiten ausführt oder durch ihr Personal ausführen lässt und sie für die Vermietung der Sportanlage und/oder für die Einnahmen aus Mitgliederbeiträgen (§ Ziff. 11.3) nicht optiert hat, muss auf solchen Leistungen die Eigenverbrauchssteuer im Verhältnis des von der MWST ausgenommenen Umsatzes zum Gesamtumsatz entrichtet werden.

Bemessungsgrundlage:

Für die Berechnung der Eigenverbrauchssteuer gilt jener Wert, der einem unabhängigen Dritten für die selben Leistungen in Rechnung gestellt würde. Sämtliche Kostenelemente müssen bei der Berechnung des Eigenverbrauchs berücksichtigt werden, d.h. Material- und Lohnkosten, zuzüglich Lohnnebenkosten, Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag.

Beispiel

Materialkosten (inkl. Investitionen) exkl. MWST	Fr. 24'790
Bruttolohn (ohne Kinderzulagen)	Fr. 65'400
Lohnnebenkosten (15% des Bruttolohnes) ¹⁾	Fr. 9'810
	<u>Fr. 75'210</u>
	Fr. 100'000
Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag 10% ¹⁾	Fr. 10'000
Wert der Handwerkerarbeiten (exkl. MWST)	<u>Fr. 110'000</u>

Sofern der Anteil des von der MWST ausgenommenen Umsatzes (z.B. Vermietung der Sportanlage und statutarische Mitgliederbeiträge ohne Option) 60% des Gesamtumsatzes ausmacht, bemisst sich der als Eigenverbrauch zu versteuernde Wert mit

60% von Fr. 110'000	Fr. 66'000
ergibt eine MWST von 7,6% von (100%)	<u>Fr. 5'016</u>

¹⁾ Schätzung, sofern keine detaillierten Berechnungen vorliegen.

11. Option (freiwillige Versteuerung von Umsätzen im Bereich des Sports)

Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität oder zur Vereinfachung der Steuererhebung kann die ESTV unter bestimmten Voraussetzungen und auf schriftliches Gesuch hin die freiwillige Steuerpflicht (Art. 27 MWSTG) beziehungsweise die freiwillige Versteuerung von Umsätzen (Art. 26 MWSTG) bewilligen.

11.1 Grundsätzliches

11.1.1 Optionsrecht

Diese Art der Option richtet sich an

- bereits steuerpflichtige Personen, die nebst ihren steuerbaren Umsätzen auch Umsätze aus Leistungen erzielen, die gemäss Artikel 18 MWSTG von der MWST ausgenommen sind. Diese Option ist an keine Mindestumsatzgrenze gebunden;
- nicht steuerpflichtige Personen, die einen jährlichen steuerbaren Umsatz von mehr als 40'000 Franken erzielen aus
 - steuerbaren Lieferungen und Dienstleistungen an steuerpflichtige Personen im Inland beziehungsweise vergütungsberechtigte ausländische Unternehmen und/oder
 - Exporten oder Lieferungen/Dienstleistungen von inländischen Unternehmen im Ausland (für Umsätze, die steuerbar wären, wenn sie im Inland erbracht würden) und/oder
 - nach Artikel 18 Ziffern 1, 7-17, 22 und 23 MWSTG von der MWST ausgenommenen Leistungen an steuerpflichtige oder nicht steuerpflichtige Personen, bei denen sich der Ort der Lieferung oder Dienstleistung im Inland befindet (☞ Ziff. 11.2 und 11.3) und/oder
 - nach Artikel 18 Ziffern 2-6, 20 und 21 MWSTG von der MWST ausgenommenen Leistungen, die nachweislich gegenüber steuerpflichtigen Personen im Inland erbracht werden (☞ Ziff. 11.2 und 11.3).

Als realisierter Umsatz gilt das vereinnahmte Entgelt oder der voraussichtliche Umsatz. Die ESTV kann Unterlagen wie beispielsweise Verträge einverlangen, die den voraussichtlichen Umsatz belegen.



Die Option für die Versteuerung ausgenommener Umsätze, die an Empfänger mit Sitz im Ausland erbracht werden, ist nicht möglich.

Ebenfalls nicht möglich ist die gleichzeitige Anwendung von Pauschal- oder Saldosteuersätzen mit einer Option (☞ Ziff. 8).

☞ Mehr dazu unter Z 688 ff.

11.1.2 Voraussetzungen für die Option

Die Bewilligung für eine Option wird davon abhängig gemacht, dass die steuerpflichtige Person ihre Obliegenheiten erfüllt, insbesondere ihre MWST-Abrech-

nung regelmässig einsendet, die geschuldete MWST bezahlt und die verlangten Geschäftsbücher führt.

Die Option ist grundsätzlich frühestens auf den Beginn des Quartals möglich, in dem sie schriftlich beantragt wird. Wird die freiwillige Steuerpflicht für Umsätze beantragt, die von der MWST ausgenommen sind, ist die Option hingegen erst auf jenen Zeitpunkt möglich, ab welchem entsprechende Umsätze (Mieteinnahmen, Verkaufserlöse usw.) erzielt werden. Die Mindestdauer der Option beträgt fünf Jahre.

Die Option ist mit dem entsprechenden Formular Nr. 762 bei der ESTV zu beantragen (auf der Homepage der ESTV abrufbar).

Die ESTV kann die Bewilligung von der Leistung von Sicherheiten abhängig machen.

Sobald die Voraussetzungen für die Option nicht mehr erfüllt sind, ist dies der ESTV zu melden.

☞ Über eine allfällige Eigenverbrauchsbesteuerung bei Optionsende orientieren die Broschüren Eigenverbrauch und Nutzungsänderungen.

11.1.3 Folgen der Option

Die freiwillige Steuerpflicht mittels Option löst die Versteuerung aller obligatorisch steuerbaren Umsätze aus.

Unternehmen, denen die Option bewilligt wurde, dürfen die Vorsteuer geltend machen, die auf den Gegenständen und Dienstleistungen lastet, die zur Erzielung der optierten Umsätze benötigt werden.

Der Vorsteuerabzug ist verhältnismässig zu kürzen, sofern Subventionen oder Spenden vereinnahmt oder wenn die Gegenstände oder Dienstleistungen teilweise auch für von der MWST ausgenommene Umsätze verwendet werden, für die nicht optiert wurde (gemischte Verwendung).

Der steuerpflichtige Empfänger einer grundsätzlich von der MWST ausgenommenen Leistung, für die der steuerpflichtige Leistungserbringer optiert hat, kann die Vorsteuer geltend machen, sofern die Voraussetzungen (☞ Ziff. 9) erfüllt sind.

11.2 Von der MWST ausgenommene Umsätze, die bei Option zum reduzierten Satz steuerbar sind

Die in Artikel 18 Ziffern 14 - 16 MWSTG genannten Leistungen sind bei Option zum reduzierten Satz steuerbar. Im Bereich des Sports gehören beispielsweise dazu:

- Entgelte für die Teilnahme an Sportveranstaltungen (Startgelder), inklusive den darin enthaltenen Nebenleistungen (§ Ziff. 12.1);
- Entgelte (Eintrittsbillette) für Sportveranstaltungen (§ Ziff. 12.2.1);
- Entgelte aus dem Verkauf von „Sport-Lizenzen“ (§ Ziff. 15.3);
- Entgelte (Eintrittsbillette) für kulturelle Veranstaltungen wie beispielsweise Theater- und Musikvorführungen (§ Ziff. 12.2.2).

Die Option für die Versteuerung solcher Leistungen ist unabhängig davon, ob sie an steuerpflichtige oder nichtsteuerpflichtige Personen erbracht werden, möglich.

Die Option erstreckt sich über sämtliche Umsätze einer der oben erwähnten Ziffern des Artikels 18 MWSTG.

11.3 **Von der MWST ausgenommene Umsätze, die bei Option zum Normalsatz steuerbar sind**

Die in den anderen Ziffern des Artikels 18 MWSTG genannten Leistungen, für die eine Option möglich ist, sind zum Normalsatz steuerbar. Im Bereich des Sports gehören beispielsweise dazu:

- Entgelte aus Schulungen im Bereich des Sports (§ Ziff. 18.3);
- Statutarisch festgesetzte Mitgliederbeiträge von nichtgewinnstrebigen Einrichtungen (§ Ziff. 15.1);
- Entgelte aus der Vermietung von Sportanlagen (§ Ziff. 17.2.1).

Die Option für die Versteuerung der Einnahmen aus Schulungen und Mitgliederbeiträgen ist unabhängig davon, ob sie an steuerpflichtige oder nichtsteuerpflichtige Personen erbracht werden, möglich.

Die Option erstreckt sich über sämtliche Umsätze der Ziffer 11 (Bildung) oder 13 (Mitgliederbeiträge) des Artikels 18 MWSTG.

Die Option für die Versteuerung der Einnahmen aus der Vermietung von Sportanlagen kann grundsätzlich bewilligt werden, sofern sie nachweislich gegenüber steuerpflichtigen Personen im Inland erbracht werden. Die Option ist für jedes einzelne Objekt möglich und kann bei der ESTV mittels Formular Nr. 760 (Option für die Versteuerung von Immobilien) beantragt werden (auf der Homepage der ESTV abrufbar).

☞ Informationen zur kurzfristigen Vermietung sowohl an steuerpflichtige als auch an nichtsteuerpflichtige Personen unter Ziff. 17.2.4.

11.4 **Beispiele** **Beispiel 1**

Ein Fussballclub hat für die Versteuerung der Einnahmen aus Eintrittsbilletten für die Fussballspiele und für die bezahlten Mitgliederbeiträge optiert.

Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST):

- Eintrittsbillette Match	Fr.	90'000	x 2,4%	(Option)
- Mitgliederbeiträge (Junioren, Aktive usw.)	Fr.	60'000	x 7,6%	(Option)
- Sponsoring (Werbung)	Fr.	110'000	x 7,6%	
- Restaurantbetrieb	Fr.	140'000	x 7,6%	
	Fr.	<u>400'000</u>		(80%)

Nicht steuerbare Einnahmen:

- Spenden	Fr.	40'000		
- Beiträge Sport-Toto	Fr.	60'000		
	Fr.	<u>100'000</u>		(20%)

Total Einnahmen

Fr. 500'000 (100%)

Die steuerbaren Einnahmen betragen 80% der Totaleinnahmen. Eine Kürzung des Vorsteuerabzugs von 20% muss vorgenommen werden (☞ andere Methoden zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 9.5).

Beispiel 2

Ein Skiklub organisiert in der Schweiz eine lokale Meisterschaft. Er hat für die Versteuerung der Startgelder der Skifahrer und des an Dritte erteilten Skischulunterrichts optiert. Für die Einnahmen aus Mitgliederbeiträgen hingegen hat er nicht optiert.

Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST):

- Startgelder der Skifahrer	Fr.	10'000	x 2,4%	(Option)
- Schulung	Fr.	10'000	x 7,6%	(Option)
- Sponsoring	Fr.	40'000	x 7,6%	
	Fr.	<u>60'000</u>		(60%)

Von der MWST ausgenommene oder nicht steuerbare Einnahmen:

- Mitgliederbeiträge	Fr.	10'000	ausgenommen, ohne Option
- Spenden	Fr.	15'000	nicht steuerbar
- Beiträge Jugend + Sport	Fr.	10'000	nicht steuerbar
- Beitrag der Gemeinde	Fr.	5'000	nicht steuerbar
	Fr.	<u>40'000</u>	(40%)

Total Einnahmen

Fr. 100'000 (100%)

Die steuerbaren Einnahmen betragen 60% der Totaleinnahmen. Eine Kürzung des Vorsteuerabzugs von 40% muss vorgenommen werden (☞ andere Methoden zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 9.5).

Obwohl die Sponsoringeinnahmen 75'000 Franken nicht übersteigen, müssen sie infolge der Option für die Versteuerung der Startgelder und der Schulung versteuert und deklariert werden (☞ Ziff. 11.1.3).

Beispiel 3

Eine Vereinigung verschiedener Sportklubs (einfache Gesellschaft) organisiert jährlich einen Volkslauf. Sie hat für die Versteuerung aller von der MWST ausgenommenen Leistungen im Rahmen dieser Veranstaltung optiert.

Die Teilnahmegebühr umfasst das Startgeld, die Zwischenverpflegung sowie ein Erinnerungs-T-Shirt.

Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST):

- Startgeld der Läufer inklusive Nebenleistungen (T-Shirt, Zwischenverpflegung)	Fr. 120'000	x 2,4% (Option)
- Sponsoring	Fr. 100'000	x 7,6%
- Verkauf von T-Shirts an Zuschauer	Fr. 20'000	x 7,6%
- Übertragungsrechte TV	Fr. 60'000	x 7,6%
	<u>Fr. 300'000</u>	(75%)

Nicht steuerbare Einnahmen:

- Spenden	Fr. 60'000
- Beiträge Jugend + Sport	Fr. 40'000
	<u>Fr. 100'000</u> (25%)

Total Einnahmen der Veranstaltung Fr. 400'000 (100%)

Die steuerbaren Einnahmen betragen 75% der Totalerinnahmen. Eine Kürzung des Vorsteuerabzugs von 25% muss vorgenommen werden (☞ andere Methoden zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 9.5).

12. Einnahmen im Zusammenhang mit Veranstaltungen und Wettkämpfen sowie aus Werbeleistungen

12.1 Einschreibe- beziehungsweise Teilnahmegebühren für eine sportliche Veranstaltung

Einschreibe- beziehungsweise Teilnahmegebühren für eine sportliche Veranstaltung inklusive den damit in direktem Zusammenhang stehenden Nebenleistungen, die von Einzelsportlern oder Mannschaften bezahlt werden, sind von der MWST ausgenommen.

☞ Informationen zur steuerlichen Behandlung von Lizenzen unter Ziff. 15.3.

Dies gilt sinngemäss auch für die bezahlten Startgelder und Anmeldegebühren an regionale, kantonale, nationale oder internationale Verbände, für die Anmeldung einer Mannschaft oder eines Einzelsportlers an eine Meisterschaft, eine Sportveranstaltung, einen Cup-Wettkampf oder ein Turnier.

Beispiele von Sportveranstaltungen, deren Einschreibgebühren von der MWST ausgenommen sind

- Meisterschaft;
- Velorennen, Laufsportveranstaltung;
- Schwimm- oder Skilanglaufwettkampf;
- Fussballturnier;
- Stafetten mit diversen Sportarten;
- Billard-, Dart-, Kegel-, Bowling- und Schachturniere;
- Veranstaltungen, die von den Teilnehmern zu Fuss, mit dem Skateboard, In-line-Skates, Rollschuhen, Scooter (Trottinet), Fahrrad oder mit einem Pferd absolviert werden (selbst wenn keine Rangliste erstellt wird).

Der Gesamtbetrag des Start-, Nenngeldes oder der Teilnahmegebühr inklusive den eingeschlossenen Nebenleistungen ist von der MWST ausgenommen. Als Nebenleistungen gelten beispielsweise Gegenstände (Medaille, Souvenirpreis, T-Shirt, Pokal, Trophäe), die die Teilnehmer oder die Mannschaften (vor oder nach dem Wettkampf) erhalten, die Zwischenverpflegung (vor, während und unmittelbar nach dem Wettkampf) sowie der Verbindungstransport zur sportlichen Veranstaltung (vor, während und nach der Veranstaltung). Der Zuschlag für Nachmeldungen ist steuerlich gleich zu behandeln wie das Startgeld.

Beispiele von Nebenleistungen, die in den Startgeldern eingeschlossen sind

- Einschreibung an einen Berglauf mit Einschluss der Rückreise ins Tal mit der Berg- oder Drahtseilbahn;
- Einschreibung an ein Volksradrennen mit Einschluss eines Velotricots;
- Einschreibung an ein Skilanglaufrennen mit Einschluss der Zwischenverpflegung;
- Einschreibung an einen mehrtägigen Orientierungslauf mit Einschluss der Berherbergung und der Verpflegung während des Wettkampfes;
- Einschreibung an einen Schiesswettkampf mit Einschluss der Lieferung der Munition;

- Festkarte für ein Turnfest mit Einschluss der Übernachtung und Verpflegung während der aktiven Teilnahme des Turners (gilt jedoch nicht für den Unterhaltungsteil des Festes, für das Galadiner, für die nicht aktiven Begleitpersonen).
- Einschreibung für ein Turnfest mit Übernachtung und Verpflegung während der aktiven Teilnahme des Turners (gilt jedoch nicht für den Unterhaltungsteil des Festes, für das Galadiner, für die nicht aktiven Begleitpersonen). Das Recht zur Benützung der lokalen öffentlichen Verkehrsmittel stellt ebenfalls eine Nebenleistung dar, soweit sich dieses Recht auf den Transport der Sportler an den Ort der Veranstaltung beschränkt (Sportanlage bzw. Gelände und Unterkunft). Diese Regelung gilt nicht nur bei Turnfesten;
- Einschreibung für eine Sportveranstaltung, die eine Tageskarte für eine erweiterte Transportmöglichkeit beinhaltet (z.B. Hin- und Rückreise zwischen dem Wohnort und dem Start bzw. dem Ziel der Sportveranstaltung). Die Tageskarte gilt ebenfalls als Nebenleistung zur von der MWST ausgenommenen Hauptleistung, sofern die Transportkosten pauschal in der Einschreibgebühr enthalten sind. Werden die Transportkosten hingegen separat fakturiert, handelt es sich um das Entgelt für eine zusätzliche steuerbare Leistung.

Die Nebenleistungen müssen einen direkten Bezug zum Wettkampf haben. Ansonsten wird dieser zusätzliche Teil der Teilnahmegebühr steuerbar, unabhängig davon, ob er separat fakturiert wird oder in der Teilnahmegebühr enthalten ist. Sofern solche zusätzlichen Leistungen nicht getrennt ausgewiesen werden, sind sie vom Organisator zum Preis zu versteuern, wie er einem unabhängigen Dritten in Rechnung gestellt würde (Marktpreis).

Beispiele von Zusatzleistungen, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Teilnahmegebühr oder mit dem Startgeld stehen und demnach zu versteuern sind

- Recht auf einen Rabatt bei den regionalen Bergbahnen;
- Möglichkeit einer Gratis-Schiffahrt;
- Anrecht auf ein Essen nach dem Wettkampf (Galadiner).



Startgelder und Einschreibgebühren für **nichtsportliche** Veranstaltungen sind zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt beispielsweise für geführte Bergtouren, Videospiel-, Flipper- und Tischfußballturniere, Spiele mit Karten, Motorfahrzeugtreffs aller Art.

12.2 Eintrittsbillette

12.2.1 Eintrittsbillette für eine sportliche Veranstaltung

Nur die vom Organisator einer Veranstaltung direkt vereinnahmten Entgelte zum Besuch einer sportlichen Veranstaltung (z.B. Eintrittsbillette für Fussball-, Hockey-, Basket- und Handballmatches, zu Leichtathletik- und Boxmeetings, zu Reit- und Springturnieren, Reitdemonstrationen) sind von der MWST ausgenommen.

Sind im Rahmen eines Eintrittes zu sportlichen Veranstaltungen steuerbare Leistungen enthalten (z.B. Getränke und Verpflegung, Beherbergungs- oder Beförderungsleistungen, Parkplätze) und werden diese auf dem Eintrittsbillett oder der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen, wird bezüglich der Besteuerung wie folgt unterschieden:

- Beträgt der Anteil der steuerbaren Leistungen aufgrund interner Aufzeichnungen nicht mehr als 10% des gesamten Eintrittspreises, sind die gesamten Eintrittsgelder – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – von der MWST ausgenommen. Die steuerbaren Leistungen können wie die von der MWST ausgenommenen (sportlichen) Hauptleistungen behandelt werden.

Wird das Entgelt für die sportliche Veranstaltung freiwillig versteuert (☑ Option Ziff. 11), unterliegt das Gesamtentgelt dem reduzierten Satz. Auf den entsprechenden Aufwendungen besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.¹²

- Übersteigt der steuerbare Anteil 10% des gesamten Eintrittspreises, werden sämtliche steuerbaren selbständigen Leistungen ihrer Natur nach zu Marktpreisen versteuert. Auf den Aufwendungen hat der Leistungserbringer Anspruch auf Vorsteuerabzug. Der Veranstalter weist in seinen Rechnungen beziehungsweise auf seinen Eintrittskarten grundsätzlich nicht auf die MWST hin.

Wird bei einer pauschalen Fakturierung von ausgenommenen Leistungen im Bereich des Sports und übrigen selbständigen Leistungen auf die MWST hingewiesen (z.B. inkl. 7,6% MWST), unterliegt das gesamte Entgelt der MWST.

Es besteht zudem kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für die sportliche Veranstaltung. Auf den Aufwendungen für die steuerbaren selbständigen Leistungen darf der Vorsteuerabzug jedoch vollumfänglich vorgenommen werden.



Da der steuerpflichtige Leistungsempfänger auf den geschäftsbedingten Kosten für Verpflegung und Getränke den Vorsteuerabzug nur zu 50% geltend machen kann (Art. 38 Abs. 5 MWSTG), ist er berechtigt zu verlangen, dass ihm sein Leistungserbringer den Wert der entsprechenden Leistungen bekannt gibt.¹³

Die Garderobe sowie die Abgabe von Veranstaltungsprogrammen gelten als Nebenleistung zur Hauptleistung (Eintritt), sofern sie im Eintrittspreis inbegriffen sind. Werden diese Leistungen gesondert in Rechnung gestellt, sind sie zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

12.2.2 Eintrittsbillette für eine kulturelle Veranstaltung

Nur die vom Organisator einer Veranstaltung direkt vereinnahmten Entgelte zum Besuch einer kulturellen Veranstaltung (z.B. Eintrittsbillette zu Unterhaltungsabenden, Jubiläumsveranstaltungen, Vereinsabenden mit Sportvorführungen) sind von der MWST ausgenommen. Dasselbe gilt für Veranstaltungen, die zur Mittelbeschaffung organisiert werden (z.B. Galaabende, Unterhaltungsabende).

Sind im Rahmen eines Eintrittes zu kulturellen Veranstaltungen steuerbare Leistungen enthalten (z.B. Getränke und Verpflegung, Beherbergungs- oder Beförderungsleistungen, Parkplätze) und werden diese auf dem Eintrittsbillett oder der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen, wird bezüglich der Besteuerung wie folgt unterschieden:

- Beträgt der Anteil der steuerbaren Leistungen aufgrund interner Aufzeichnungen nicht mehr als 10% des gesamten Eintrittspreises, sind die gesamten Eintrittsgelder – ohne Anspruch auf Vorsteuerabzug – von der MWST ausgenommen. Die steuerbaren Leistungen können wie die von der MWST ausgenommenen (kulturellen) Hauptleistungen behandelt werden.

Wird das Entgelt für die kulturelle Veranstaltung freiwillig versteuert (☞ Option Ziff. 11), unterliegt das Gesamtentgelt dem reduzierten Satz. Auf den entsprechenden Aufwendungen besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.¹⁴

- Übersteigt der steuerbare Anteil 10% des gesamten Eintrittspreises, kann kein besonderes Entgelt für die kulturelle Dienstleistung mehr angenommen werden. Die gesamten Eintrittsgelder sind grundsätzlich mit Anspruch auf vollen Vorsteuerabzug zum Normalsatz steuerbar. Dabei ist nicht von Bedeutung, ob die Eintritte freiwillig der MWST unterstellt wurden oder nicht.¹⁵

¹³ Praxisänderung per 1. Januar 2008

¹⁴ Praxispräzisierung

¹⁵ Praxispräzisierung



Da der steuerpflichtige Leistungsempfänger auf den geschäftsbedingten Kosten für Verpflegung und Getränke den Vorsteuerabzug nur zu 50% geltend machen kann (Art. 38 Abs. 5 MWSTG), ist er berechtigt zu verlangen, dass ihm sein Leistungserbringer den Wert der entsprechenden Leistungen bekannt gibt.¹⁶

Die Garderobe, die Abgabe von Veranstaltungsprogrammen sowie die Führung (z.B. Museumsführung) gelten als Nebenleistung zur Hauptleistung (Eintritt), sofern sie im Eintrittspreis inbegriffen sind. Werden diese Leistungen gesondert in Rechnung gestellt, sind sie zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

12.2.3 Vorverkaufsstellen von Eintrittsbilletten

Der Verkauf von Eintrittsbilletten für kulturelle oder sportliche Veranstaltungen gilt bei Dritten (Vorverkaufsstellen) nicht als von der MWST ausgenommener Umsatz. Sofern die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung erfüllt sind, liegt lediglich eine Vermittlung vor, d.h. nur die Vermittlungsprovision ist zum Normalsatz steuerbar.

Die Voraussetzungen der direkten Stellvertretung gelten als erfüllt, wenn:

- der Leistungserbringer (Veranstalter) deutlich mit seinem Namen auf dem Ticket, Billett usw. in Erscheinung tritt;
- der Käufer (Zuschauer) ein Dokument erhält, das direkt zum Bezug der im Voraus definierten Leistung berechtigt. Dies kann beispielsweise in Form eines Eintrittsbillettes geschehen;
- die Abrechnung zwischen dem Beauftragten (Verkäufer) und dem Leistungserbringer auf Provisionsbasis erfolgt;
- die Vermittlung nur für eine Einzelleistung erfolgt. Wird hingegen eine Leistung im Rahmen einer Leistungskombination (z.B. Pauschalreise nach Pauschalreisegesetz) vermittelt, handelt es sich um einen Eigenumsatz des Beauftragten.

Sofern die Verkaufsstelle nebst dem Billetverkauf für Dritte auch Billette für ihre eigenen Veranstaltungen verkauft, gelten die Ausführungen unter Ziff. 12.2.1 und 12.2.2 sinngemäss.

Aufgrund der allgemein geltenden Buchführungsvorschriften (Bruttoprinzip) sowie zur Bestimmung der massgebenden Umsätze und des Umfangs der anrechenbaren Vorsteuer, haben steuerpflichtige Veranstalter in jedem Fall den Bruttobetrag der verkauften Billette als Umsatz zu verbuchen. Daraus ergibt sich,

dass sowohl die Vorverkaufsstelle als auch eine allfällig zwischengeschaltete Ticketvertriebsorganisation dem Veranstalter den Bruttoumsatz der verkauften Billette mitteilen. Die bloss Verbuchung der Nettoeinnahmen ist nicht zulässig.¹⁷

☞ Informationen zum Verkauf von Eintrittsbillets durch Reisebüros in der Broschüre Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine.

12.3 An Verbände bezahlte Durchführungsrechte

Durchführungsrechte für die der Organisator einer Veranstaltung einem Sportverband eine Zahlung (Gebühren, Abgaben) leisten muss, unterliegen der MWST zum Normalsatz. Der Ort der Besteuerung richtet sich nach Artikel 14 Absatz 3 MWSTG (Empfängerortsprinzip). Dies bedeutet, dass Umsätze aus solchen Durchführungsrechten beim inländischen Sportverband nicht der MWST unterliegen, sofern buch- und belegmässig dokumentiert ist (☞ Z 388 ff.), dass der Organisator als Leistungsempfänger seinen Sitz im Ausland hat.

Beispiel

Ein internationaler Verband mit Sitz in Lausanne vergibt die Durchführungsrechte für eine Weltmeisterschaft an einen nationalen Verband eines ausländischen Landes, in dem die Weltmeisterschaft stattfindet.

Dementsprechend müssen die Organisatoren/Sportunternehmen mit Sitz im Inland den Erwerb solcher Rechte von Verbänden/Unternehmen mit Sitz im Ausland als Dienstleistungsbezug versteuern (☞ Ziff. 2.7).

Beispiele

- vom Organisator einer Schweizermeisterschaft dem internationalen Verband mit Sitz im Ausland bezahlte Bewilligungsgebühr;
- einem internationalen Verband mit Sitz im Ausland für die Organisation von Weltmeisterschaften in der Schweiz bezahlte Gebühr;
- einem internationalen Verband mit Sitz im Ausland für die Bewilligung eines Volkslaufes durch den Organisator bezahlte Abgabe, berechnet nach der Teilnehmerzahl.¹⁸

Ein bezahltes Recht von einem Organisator an einen anderen Organisator (z.B. Verzichtserklärung, Übertragung erhaltener Rechte) ist ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

12.4 Übertragungs- und Ausstrahlungsrechte

Die Einnahmen aus der Übertragung von Rechten zur Aufzeichnung und Verbreitung von Sportanlässen durch Radio, Fernsehen oder sonstige Medien, sind zum Normalsatz steuerbar, sofern der Erwerber des Rechts den Sitz seiner wirt-

17 Praxispräzisierung

18 Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

schaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte im Inland hat (Empfängerortsprinzip, Art. 14 Abs. 3 Bst. a MWSTG).

Sofern der Empfänger der Rechte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat, gilt die entsprechende Dienstleistung als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der MWST (☞ Nachweis Z 388).

☞ Werden solche Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezogen, gilt Ziff. 2.7.

12.5 Rechte zur Kommerzialisierung von Anlässen und Wettkämpfen

Die Einnahmen aus der Übertragung von Rechten zur kommerziellen Verwertung von Anlässen und Wettkämpfen sind zum Normalsatz steuerbar, sofern der Erwerber des Rechts den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte im Inland hat (Empfängerortsprinzip, Art. 14 Abs. 3 MWSTG).

Sofern der Empfänger der Rechte den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit im Ausland hat, gilt die entsprechende Dienstleistung als im Ausland erbracht und unterliegt nicht der MWST (☞ Nachweis Z 388).

Beispiele

- *Ein internationaler Sportverband mit Sitz im Inland überträgt der X AG mit Sitz im Inland das Recht zur Verwertung einer Weltmeisterschaft. Dies stellt eine steuerbare Dienstleistung dar, unabhängig davon, ob die Meisterschaft im In- oder Ausland stattfindet.*
- *Ein internationaler Sportverband mit Sitz im Inland überträgt im Hinblick auf im Inland stattfindende Spiele oder Wettkämpfe einem Nahrungsmittelkonzern mit Sitz im Ausland das Recht zur Verwendung seiner Marke/Logos in der Werbung oder auf seinen Verkaufsprodukten. Das dafür erzielte Entgelt ist nicht steuerbar, da die Dienstleistung als im Ausland erbracht gilt.*

☞ Werden solche Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland bezogen, gilt Ziff. 2.7.

12.6 Werbeinserate / Verkauf von Werbeflächen

Der Verkauf von Werbeflächen in Druckerzeugnissen zur Aufnahme von Werbeinseraten gilt als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, sofern der Leistungsempfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte im Inland hat (Empfängerortsprinzip, Art. 14 Abs. 3 Bst. a MWSTG). Die Rechtsperson des Inserenten ist dabei unerheblich (natürliche oder juristische Person, privat oder öffentlich-rechtlich). Die Aufmachung, die Gestaltung oder die Platzierung des Inserates (z.B. Publireportage) spielen keine Rolle zur Bestimmung des Werbecharakters. Die Art des Druckerzeugnisses, in dem das Inserat erscheint und das Zielpublikum (z.B. Dritte, Vereinsmitglieder) sind ebenfalls nicht massgebend. Es handelt sich dabei um Druckerzeugnisse wie beispielsweise:

- Klub-, Vereinszeitung oder -zeitschrift (Kluborgan, Mitgliederzeitung);
- Match- und Saisonprogramme (Turnierprogramm, Meisterschaftsprogramm);
- Kalender;
- Schiessplan;
- Jahresberichte;
- Gedenkfeier- oder Jubiläumspublikationen.

12.7 Werbung in Stadien und Sporthallen

Das Zurverfügungstellen von Werbeflächen (fest montiert oder mobil), Schaukästen und anderen gleichartigen Werbeträgern, d.h. die Einräumung des Rechts, Werbung anzubringen oder Gegenstände auszustellen, sowie Leistungen in Form von Lautsprecherdurchsagen, gelten als Werbedienstleistungen und sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Bandenwerbung (fix montiert oder mobil) in Sportstadien oder Sporthallen;*
- *Werbung auf Plakaten für Sportveranstaltungen;*
- *Werbung auf der Anzeigetafel oder der Matchuhr;*
- *Lautsprecherdurchsagen der Matchballspender (☞ Ziff. 15.4).*

12.8 Werbung auf den Ausrüstungen und dem Sportmaterial

Die Ausrüstung (z.B. Sporttenu, T-Shirt, Trainingsanzug, Stirnband) oder das Sportmaterial (z.B. Tasche, Koffer, Aktentasche, Fahrzeug) von Sportlern, Trainern, Funktionären oder anderen Personen kann ebenfalls Werbeträger sein. Das entsprechende Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.

☞ Informationen zu den Leistungsverrechnungen unter Ziff. 12.9.1.

12.9 Sponsoring

Ein zum Normalsatz steuerbarer Sponsoringtatbestand liegt vor, wenn vom Empfänger einer Zuwendung (z.B. Klub, Verein, Verband, Personen oder Anlässe), als Gegenleistung eine Werbe- oder sonstige imagefördernde Bekanntmachungsleistung zu Gunsten des Sponsors erbracht wird. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Leistung des Sponsors in Geld oder in Form von Naturalien oder anderen geldwerten Leistungen erbracht wird.



Entgelte aus Sponsoring haben nie – auch nicht anteilmässig – den Charakter von Spenden. Sie sind folglich als Ganzes zum Normalsatz steuerbar.

☞ In Bezug auf Beiträge von gemeinnützigen Organisationen siehe Ziff. 16.4.

☞ Informationen zur Rechnungsstellung unter Ziff. 6.2 und 7.3.

12.9.1 Verrechnungen mit Gegenleistungen

Sofern Lieferungen oder Dienstleistungen in Verrechnung mit Gegenleistungen (Lieferungen oder Dienstleistungen) abgegolten werden, haben beide Vertragspartner den vollen Wert der eigenen Lieferung oder Dienstleistung und den vollen Wert der Gegenleistung zu verbuchen. Die eigene Leistung ist zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

Die bloss Verbuchung des Differenzbetrages zwischen den gegenseitigen Leistungen ist nicht gestattet. Dies selbst dann nicht, wenn es sich beim Vertragspartner um eine nicht steuerpflichtige Person handelt. Das gilt auch, wenn keine detaillierten Aufzeichnungen der gegenseitig erbrachten Leistungen erstellt werden, d.h. wenn lediglich der zu bezahlende Betrag fakturiert oder überhaupt keine Rechnung erstellt wird. Sofern keine Belege vorliegen, die den Anforderungen (§ Ziff. 6.2) genügen, kann keiner der beiden Vertragspartner den Vorsteuerabzug geltend machen.

Die korrekte steuerliche Behandlung lässt sich am besten erzielen, wenn für Leistung und Gegenleistung separate Belege erstellt werden (z.B. gegenseitige Fakturierung).

Der Vorsteuerabzug (§ Ziff. 9) kann geltend gemacht werden, wenn jede Leistung separat fakturiert und der darauf entfallende MWST-Betrag angegeben wird.

Beispiele

- *Ein Verein erhält von einem Getränkehersteller gratis Kraftnahrung. Als Gegenleistung darf der Getränkehersteller Werbung für seine Produkte anbringen. Diese Lieferungen und Dienstleistungen sind steuerbar. Massgebendes Entgelt ist der Verkaufspreis des Getränkeherstellers für die gelieferte Nahrung.*
- *Ein Sponsor stellt den ersten Preis (z.B. Fernsehapparat) für den Turniersieger zur Verfügung. Als Gegenleistung wird im Turnierprogramm erwähnt, wer der Sponsor des 1. Preises ist. Massgebendes Entgelt ist der Verkaufspreis des gelieferten Gegenstandes des Sponsors.*

12.9.2 Kombinierte Leistungen

Die einzelne steuerbare Leistung unterliegt der MWST entweder zum Normalsatz, zum reduzierten Satz oder zum Sondersatz.

Auch bei Kombinationen von steuerbaren Gegenständen und Dienstleistungen (Leistungspaketen) werden die einzelnen Leistungen grundsätzlich separat fakturiert und entsprechend ihrer Natur zum Normalsatz, zum reduzierten Satz oder zum Sondersatz versteuert.

Im Sinne einer Vereinfachung ist dann eine separate Fakturierung nicht erforderlich und das Gesamtentgelt kann steuerlich wie die vorherrschende Leistung behandelt werden, wenn

- die vorherrschende Leistung in einer Kombination von einzelnen zum Normsatz und zum reduzierten Satz steuerbaren Leistungen wertmässig **mindestens 70%** des Gesamtentgelts ausmacht;¹⁹
- die vorherrschende Leistung in einer Kombination von steuerbaren Leistungen (Normalsatz, reduzierter Satz) mit Beherbergungsleistungen (Sondersatz) und/oder von der MWST ausgenommenen Leistungen (☞ mit oder ohne Option Ziff. 11.2 und 11.3) wertmässig mindestens 90% des Gesamtentgelts ausmacht.

Die Aufteilung auf die verschiedenen Steuersätze ist mit geeigneten Unterlagen (Kalkulationen) zu belegen. Als massgebender Wert gilt jener Preis, der einem unabhängigen Dritten für die Erbringung der einzelnen Leistungen in Rechnung gestellt würde.

Sofern in einer Leistungskombination im obgenannten Sinne keine einzelne Leistung vorherrschend ist, sind die einzelnen Leistungen separat zu fakturieren und zum massgebenden Steuersatz zu versteuern.

☞ Informationen zu Eintrittsbilletten für Sport- oder kulturelle Veranstaltungen, die Zusatzleistungen beinhalten, unter Ziff. 12.2.1 und 12.2.2.

Beispiele

a) *Ein Regionalradio wird Hauptsponsor eines Sportclubs.*

Das Regionalradio erbringt folgende Leistungen:

- *Bezahlung einer Pauschalsumme;*
- *Diverse Werbesendungen am Radio zugunsten des Sportclubs.*

Der Sportclub erbringt folgende Leistungen:

- *Werbung auf dem Trikot;*
- *Bandenwerbung;*
- *Inserat in der Clubzeitschrift;*
- *Diverse Saisonabonnemente;*
- *20 Eintrittskarten für jedes Meisterschaftsspiel, die unter den Zuhörern des Regionalradios verlost werden.*

b) Ein Autoimporteur wird Sponsor eines Sportclubs.

Der Autoimporteur erbringt folgende Leistungen:

- Jedem Spieler der 1. Mannschaft wird ein Neuwagen zur Verfügung gestellt;
- Bezahlung einer Pauschalsumme.

Der Sportclub erbringt folgende Leistungen:

- Während den Meisterschaftsspielen werden verschiedene Neuwagen des Autoimporteurs in der Sportarena sowie beim Haupteingang ausgestellt;
- Bandenwerbung;
- Lautsprecherdurchsagen;
- Zurverfügungstellung der Sportler für Autogramstunden;
- zehn Saisonabonnemente für die Meisterschaft.

In den obigen Beispielen sind die steuerbaren (z.B. Werbung) und die von der MWST ausgenommenen Leistungen (z.B. Eintrittsbillette) separat zu fakturieren und zu versteuern, sofern die jeweils vorherrschenden steuerbaren Leistungen nicht mindestens 90% des Gesamtentgelts ausmachen. Dagegen kann, sofern der Wert der zum Normalsatz steuerbaren Leistungen überwiegend ist (**mindestens 90% des Gesamtentgelts**), das Gesamtentgelt pauschal fakturiert und zum Normalsatz versteuert werden. Da in beiden Beispielen eine von der MWST ausgenommene Leistung enthalten ist (Eintrittsbillette und Abonnemente für die Sportveranstaltung), ist nur diese Vereinfachung zugelassen. Die Vereinfachung bei 70%-Anteil einer überwiegenden Leistung ist hier nicht anwendbar.

12.10 Sponsoringverträge und Bildverwendungsrechte

Das erhaltene Entgelt aus Verträgen (in Form von Naturalleistungen oder Bargeld), die einen Sportler verpflichten, Ausrüstungsgegenstände eines Lieferanten zu tragen oder zu benutzen (z.B. Skis, Racket, Schuhe, Kleider) oder Werbung für Produkte des Sponsors zu machen (z.B. für Fahrzeuge, Banken, Versicherungen) ist zum Normalsatz steuerbar.

Ebenfalls das Abtreten von Bildrechten (z.B. Benützung des Bildes und des Namens des Sportlers oder der Sportmannschaft am Fernsehen, Radio oder in Zeitschriften) ist zum Normalsatz steuerbar (☞ Empfängerortsprinzip Ziff. 14.3.1.2).

12.11 Lieferung von Gegenständen und Merchandising

Der Verkauf von Gegenständen ist steuerbar (in der Regel zum Normalsatz), selbst wenn sie ohne Gewinnabsicht verkauft werden.

Beispiele

- *Souvenirshop:*
 - Verkauf von Dresses, Schals, Mützen, Werbekleber, Schirmen, Wimpeln usw.

- *Druckerzeugnisse* (☞ *Informationen zum anwendbaren Steuersatz in der Broschüre Druckerzeugnisse*):
 - *Verkauf von Match- und Saisonprogrammen (sofern nicht im Eintrittsbillet enthalten);*
 - *Plakate, Kalender usw.;*
 - *Teilnehmer- und Ranglisten;*
 - *Abonnement Vereinsorgan.*
- *Sportbekleidung:*
 - *Verkauf von Schuhen, Shorts, T-Shirts usw.*
- *Sportlernahrung:*
 - *Verkauf von alkoholfreien Getränken, Energieriegeln, Kraftnahrung usw. Diese sind zum reduzierten Satz steuerbar, sofern sie nicht im Rahmen von gastgewerblichen Leistungen abgegeben werden (☞ Ziff. 13).*

13. Dienstleistungen des Gastgewerbes und der Hotellerie

13.1 Restaurants, Bars

Gastgewerbliche Leistungen in Restaurants und Bars sind zum Normalsatz steuerbar, sofern an Ort und Stelle eine Konsumationseinrichtung (Tische, Stühle, Bänke, Theken usw.) vorhanden ist oder eine Zubereitung und/oder Serviceleistung beim Kunden vorgenommen wird. Es spielt dabei keine Rolle, ob die Konsumationseinrichtung vom Erbringer der gastgewerblichen Leistung selbst oder von einem Dritten zur Verfügung gestellt wird. Ob der Kunde die Konsumationseinrichtung benützt oder nicht, ist ebenfalls nicht von Bedeutung.

Ebenfalls als Restaurant gelten beispielsweise auch Kantinen, Festhallen, Plätze unter freiem Himmel, Buvetten bei einer Veranstaltung, auch bei Selbstbedienung.

Gleich zu behandeln ist auch eine Theke mit Barstühlen, beispielsweise in einem Fitnessclub, in einer Sporthalle oder in einem Schwimmbad. Es handelt sich um eine Konsumationseinrichtung, unabhängig davon, ob noch weitere Tische und Stühle vorhanden sind oder nicht. Solche gastgewerbliche Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar.

☞ Informationen zur Verpflegung des Personals unter Ziff. 13.5.1.

13.2 Verkaufsstände für Lebensmittel

Die reine Lieferung von Ess- und Trinkwaren (mit Ausnahme von alkoholischen Getränken) durch Verkaufsstände ohne Konsumationseinrichtung ist zum reduzierten Satz steuerbar.

Einrichtungen und Vorrichtungen, die bloss dem Verkauf dienen (z.B. Verkaufstheken, Ablagebretter), sowie die Sitzplätze einer Tribüne (z.B. Sportplatz oder

Stadion) gelten nicht als Konsumationseinrichtung, sofern kein Tisch zur Verfügung gestellt wird. Gleiches gilt für Verkäufe aus fahrbaren Verkaufsständen.

Werden beispielsweise solche Lieferungen in einem Stadion durch den Pächter des dortigen Restaurants ausgeführt, sind diese nur dann zum reduzierten Satz steuerbar, wenn die Verkäufe am Verkaufsstand und im Restaurant organisatorisch getrennt erfasst werden (d.h. separate Registrierkassen und obligatorische Abgabe der Kassenzettel an die Kunden, separat verbuchte Einnahmen). Ist dies nicht der Fall, sind solche Einnahmen zum Normalsatz steuerbar (☞ Broschüre Hotel- und Gastgewerbe).

Im Sinne einer Vereinfachung dürfen gewisse Anlässe (Definition im folgenden Abschnitt) ihre zum Normalsatz steuerbaren gastgewerblichen Leistungen mit einer Pauschale abrechnen, sofern sie über nicht mehr als 20 Sitz- oder Stehplätze verfügen. Alle übrigen Verkäufe von Ess- und Trinkwaren „über die Gasse“/ „Take away“ unterliegen dabei dem reduzierten Satz, selbst wenn die organisatorischen Massnahmen (inkl. Abgabe eines Kassencoupons) nicht durchgeführt wurden.

Unter dem Begriff Anlässe, die von der vereinfachten Methode Gebrauch machen können, sind Veranstaltungen aller Art zu verstehen, bei denen sich die Besucherinnen und Besucher während einer kurzen, vorbestimmten Zeit (in der Regel in der Pause) verpflegen können. Dazu gehören beispielsweise Fussball- oder Eishockeyspiele, Film-, Theater- und Zirkusvorführungen, Konzerte und Shows mit einem zeitlich festgelegten, programmässigen Ablauf (Beginn, Pausen, Ende). Von der pauschalen Steuersatzaufteilung ausgeschlossen sind jedoch Anlässe, bei denen sich die Besucher über eine längere Dauer – meist während des ganzen Anlasses – verpflegen können (z.B. anlässlich von Sportturnieren, Film- oder Musikfestivals).

Die Pauschale wird wie folgt angewandt:

In einem ersten Schritt sind die zum Normalsatz steuerbaren Umsätze aus dem Verkauf von alkoholischen Getränken, Raucherwaren und Ähnlichem aufgrund einer Zuschlagskalkulation zu ermitteln und zu versteuern. Voraussetzung dafür ist die Erfassung des entsprechenden Warenaufwandes auf separaten Konti. Die derart ermittelten Umsätze werden in einem zweiten Schritt vom Gesamtumsatz (für Ess- und Trinkwaren, Raucherwaren usw.) in Abzug gebracht. Vom verbleibenden Umsatz sind 20% zum Normalsatz und 80% zum reduzierten Satz zu versteuern.

- Die Anwendung der Pauschale ist freiwillig. Sofern sich eine steuerpflichtige Person für diese Vereinfachung entschliesst, ist diese Vorgehensweise während mindestens eines ganzen Geschäfts- oder Kalenderjahres anzuwenden. Der Organi-

sator, der nur für eine bestimmte Veranstaltung steuerpflichtig ist, muss die Pauschale während der ganzen Dauer der Veranstaltung anwenden.²⁰

13.3 **Beherbergung**

Die Beherbergung von Gästen in Zimmern, Appartements, Ferienwohnungen, Massenlagern usw. gilt als Beherbergungsleistung und ist zum Sondersatz steuerbar.

Die mit der Beherbergung in direktem Zusammenhang stehenden, nachfolgend abschliessend aufgeführten Nebenleistungen können ebenfalls zum Sondersatz versteuert werden. Dies unabhängig davon, ob sie im Preis für die Übernachtung eingeschlossen sind oder separat fakturiert werden:

- Frühstück;
- Zimmerreinigung;
- Zurverfügungstellen von Bett- und Frottierwäsche;
- Radio- und Fernsehbenützung (ohne Pay-TV);
- Zugang zum Internet (ohne Benützungsgebühren);
- Versorgung von Zelten, Wohnwagen und Motorhomes mit Strom, Kalt- und Warmwasser sowie Entsorgung von Abwasser und Kehricht;
- Benützung der sanitären Anlagen (ohne Waschmaschine) auf Campingplätzen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Hotel- und Gastgewerbe.

☞ Informationen zur Beherbergung des Personal unter Ziff. 13.5.2.

13.4 **Verpflegung im Rahmen einer von der MWST ausgenommenen Ausbildungsleistung**

Bei gastgewerblichen Leistungen, die im Rahmen einer von der MWST ausgenommenen Ausbildungsleistung erbracht werden, sind die Ausführungen unter Ziff. 18.3 zu beachten.

13.5 **Verpflegung und Übernachtung des Personals**

13.5.1 **Personalverpflegung**

Die Personalverpflegung (Hilfen, Aushilfen, Festangestellte und Freiwillige) gilt als entgeltliche Leistung und ist zum Normalsatz steuerbar, selbst wenn sie dem Personal „kostenlos“ erbracht wird. Die steuerpflichtige Person schuldet die MWST auf dem vom Personal tatsächlich bezahlten Entgelt, mindestens jedoch den Steuerbetrag, der im Falle des Eigenverbrauchs geschuldet wäre. Der reduzierte Satz ist nur anwendbar, sofern keine Konsumationseinrichtung an Ort und Stelle zur Verfügung steht (☞ Ziff. 13.2).

Im Sinne einer Vereinfachung können folgende Ansätze pauschal deklariert und zum Normalsatz versteuert werden (Bruttobeträge; inkl. MWST):

• Frühstück	Fr. 3.00
• Mittagessen	Fr. 8.00 ²¹
• Nachtessen	Fr. 7.00 ²²
• Zwischenverpflegung	Fr. 3.00

Werden solche Leistungen hingegen bei einem Dritten erworben (z.B. Verpflegung in einem durch Dritte geführten Restaurant und Verrechnung an den Veranstalter), gilt der Einkaufspreis der gastgewerblichen Leistung als Grundlage zur Berechnung des Eigenverbrauchs.

13.5.2 Beherbergung des Personals

Die Beherbergung (Übernachtung inkl. Frühstück) des **Personals**, welches im Rahmen einer Veranstaltung arbeitet, gilt ebenfalls als entgeltliche Leistung, selbst wenn sie dem Personal „kostenlos“ erbracht wird. Die steuerpflichtige Person schuldet die MWST auf dem vom Personal tatsächlich bezahlten Entgelt, mindestens jedoch den Steuerbetrag, der im Falle des Eigenverbrauchs geschuldet wäre.

Im Sinne einer Vereinfachung können folgende Ansätze pauschal deklariert und zum Sondersatz versteuert werden (Bruttobeträge; inkl. MWST):

• Übernachtung	Fr. 8.50
• Frühstück (im Zusammenhang mit der Übernachtung)	Fr. 3.00

Werden solche Leistungen hingegen bei einem Dritten erworben, gilt der Einkaufspreis der Beherbergungsleistung als Grundlage zur Berechnung des Eigenverbrauchs.²³

13.6 Gratisleistungen an offizielle Gäste

Die den offiziellen Delegationen aus Politik, Gewerbe, Kultur, Sport usw. und ihren Begleitern gratis erbrachten gastgewerblichen Leistungen, Beherbergungs- und Transportleistungen unterliegen nicht der MWST (es ist weder eine Lieferungs- noch eine Eigenverbrauchssteuer geschuldet).

Dagegen können höchstens 50% der Vorsteuerbeträge, die auf Ausgaben für Verpflegung und Getränke anfallen (Einkauf von Lebensmitteln und Getränken, Mahlzeiten in Restaurants), geltend gemacht werden (Art. 38 Abs. 5 MWSTG). Der Vorsteuerabzug auf den übrigen Aufwendungen (Übernachtung, Transportleistung) kann voll geltend gemacht werden.

21 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007

22 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007

23 Praxispräzisierung

☞ Informationen zur Vorsteuerabzugskürzung unter Ziff. 9.4.

14. Rechte und Dienstleistungen im Zusammenhang mit Sportlern

14.1 Spielertransfers, Vertragsablösungen, Ausleihe von Sportlern

Entgelte aus Spielertransfers, Vertragsablösungen und Ausleihe von Sportlern gelten als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistungen (Abtretung von Immaterialgüterrechten). Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach Artikel 14 Absatz 3 Buchstabe a MWSTG (Empfängerortsprinzip). Solche Einnahmen aus Spielertransfers, Vertragsablösungen oder Ausleihe von Sportlern von einem inländischen an ein anderes inländisches Unternehmen (Sportvereine, Sportverbände wie auch andere juristische oder natürliche Personen) sind zum Normalsatz steuerbar. Dies unabhängig davon, wie der Spielertransfer, die Vertragsablösung oder die Ausleihe finanziell abgewickelt wird. Bei einem Spieleraustausch zwischen zwei Unternehmen (Verrechnung) findet ein gegenseitiger Leistungsaustausch statt (☞ Ziff. 7.3).

Beispiel 1

Ein Spieler wird von einem Schweizer Verein an einen anderen Schweizer Verein verkauft. Die Transfersumme beträgt 100'000 Franken. Beim Verkäufer liegt ein zum Normalsatz steuerbarer Umsatz vor.

Ist das übernehmende Unternehmen (Käufer) im Ausland und der Verkäufer im Inland ansässig, handelt es sich für den Verkäufer um eine im Ausland erbrachte Dienstleistung, die nicht der MWST unterliegt. In der MWST-Abrechnung sind diese Einnahmen trotzdem als Umsatz zu deklarieren. Sie können jedoch in der selben MWST-Abrechnung wieder unter Ziffer 040 als Leistungen im Ausland abgezogen werden.

Beispiel 2

Ein ausländischer Verein löst bei einem Schweizer Verein den Vertrag eines Eishockeyspielers ab. Die Kaufsumme beträgt 500'000 Franken. Für den Schweizer Verein handelt es sich dabei um einen Umsatz, der im Ausland realisiert wird und nicht der schweizerischen MWST unterliegt. In der MWST-Abrechnung ist dieser Umsatz zu deklarieren. Er kann jedoch in der selben MWST-Abrechnung wieder in Abzug gebracht werden (im Ausland erbrachte Dienstleistung).

Die Ausleihe eines Spielers von einem ausländischen an ein inländisches Unternehmen gilt für das inländische Unternehmen als Bezug einer Dienstleistung von einem im Inland nicht steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland. Dieser Dienstleistungsbezug ist durch das inländische Unternehmen zu deklarieren und zu versteuern (☞ Ziff. 2.7).

Beispiel 3

Ein Fussballspieler wird von einem französischen Verein einem Schweizer Verein ausgeliehen. Der vom Schweizer Verein dem französischen Verein bezahlte Betrag beläuft sich auf 200'000 Franken. Dieser Betrag muss vom Schweizer Verein

in der MWST-Abrechnung als Bezug einer Dienstleistung von einem im Inland nicht steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland deklariert und versteuert werden.

- ☞ Informationen zum Vorsteuerabzug beziehungsweise zur Kürzung des Vorsteuerabzugs unter Ziff. 9.

14.2 Vermittlung von Sportlern

Die Leistungen von **ausdrücklich im fremden Namen und für fremde Rechnung handelnden** Vermittlern (Agenten, Vertreter) für die Vermittlung von Sportlern und Sportmannschaften sind zum Normalsatz steuerbar. Sie sind jedoch von der MWST befreit, wenn der vermittelte Umsatz nach Artikel 19 Absatz 2 MWSTG von der MWST befreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird (befreit ist somit z.B. die Vermittlung eines Spielers, sei es ein Schweizer oder ein Ausländer, von einem Schweizer Verein an einen ausländischen Verein).

Bei der MWST gilt nur jener als direkter Stellvertreter, der belegen kann, dass er vom Vertretenen (z.B. von einem Fussballspieler) einen auf blosser Vermittlung lautenden schriftlichen Auftrag erhalten hat und der zu erkennen gibt, dass er ausdrücklich im Namen und für Rechnung des Vertretenen handelt, so dass ein direkter Leistungsaustausch zwischen dem Vertretenen und dem Dritten stattfindet.

Die Tätigkeit des direkten Stellvertreters gilt als Dienstleistung. Der direkte Stellvertreter muss somit gegebenenfalls nur die ihm verbleibende Provision versteuern, nicht jedoch den Betrag der vermittelten Dienstleistung.

Handelt der Vermittler von Sportlern und Sportmannschaften **auf eigene Rechnung**, gelten die gesamten Leistungen (und nicht nur die Provision) als massgebendes Entgelt (☞ Empfängerortsprinzip Ziff. 14.3.1).

Beispiele

- *Ein Schweizer Verein kauft bei einem spanischen Verein einen Fussballspieler. Das Entgelt von 400'000 Franken wird einem Vertreter mit Wohnsitz in der Schweiz bezahlt, der auf eigene Rechnung handelt. Dieser Betrag ist beim Vertreter zum Normalsatz steuerbar.*
- *Ein Fussballspieler wird von einem italienischen Verein temporär einem Schweizer Verein zur Verfügung gestellt (Ausleihe). Das Geschäft wird durch einen nicht steuerpflichtigen Agenten getätigt, der im Namen und für Rechnung des italienischen Vereins handelt. Gemäss Vertrag bezahlt der Schweizer Verein dem Agenten einen Betrag von 300'000 Franken, der für den italienischen Verein bestimmt ist sowie 30'000 Franken als Provision an den Agenten:*

a) *Der Agent hat sein Domizil im Ausland:
Der Schweizer Verein muss in seiner MWST-Abrechnung den Betrag von 330'000 Franken (300'000 + 30'000) als Bezug einer Dienstleistung von einem im Inland nicht steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarieren;*

b) *Der Agent hat sein Domizil in der Schweiz:
Der Schweizer Verein muss in seiner MWST-Abrechnung nur den Betrag von 300'000 Franken als Bezug einer Dienstleistung von einem im Inland nicht steuerpflichtigen Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarieren (Zahlung an den italienischen Verein). Dagegen sind die 30'000 Franken beim Agenten zum Normalsatz steuerbar, sofern er steuerpflichtig ist.*

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug beziehungsweise zur Kürzung des Vorsteuerabzugs siehe Ziff. 9.

14.3 Entschädigungen an Sportler und Sportmannschaften

14.3.1 Ort der Dienstleistung

Im Inland erbrachte Dienstleistungen sind steuerpflichtig. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 14 MWSTG.

14.3.1.1 Sportliche Dienstleistungen

Sportliche Dienstleistungen gelten als an dem Ort erbracht, an dem die Dienstleistende Person jeweils ausschliesslich oder zum wesentlichen Teil tätig ist (Art. 14 Abs. 2 Bst. d MWSTG).

Beispiele

- *Ein in Freiburg domizilierter Sportler, der an einem Wettkampf in Frankreich teilnimmt, erbringt eine sportliche Dienstleistung im Ausland. Das durch den Sportler vereinnahmte Entgelt für diesen Wettkampf unterliegt nicht der MWST.*
- *Ein in Italien domizilierter Sportverein, der an einem Turnier in Lugano teilnimmt, erbringt eine sportliche Dienstleistung im Inland. Dieser Verein muss, sofern er steuerpflichtig ist, das Entgelt, das er vom Organisator des Turniers erhält, zum Normalsatz versteuern.*
- *Eine inländische oder ausländische Fussballmannschaft, die in der Schweiz ein Fussballspiel austrägt, erhält vom Veranstalter einen Anteil der Einnahmen aus den Verkäufen der Eintrittsbillette. Dieses Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.*

14.3.1.2 Werbedienstleistungen, Abtretung von Rechten

Als Ort der Dienstleistung bei Werbung und Abtretung von Rechten gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat, für welche die Dienstleistung erbracht wird. Fehlt ein solcher Sitz

oder eine Betriebsstätte, gilt als Ort der Dienstleistung sein Wohnort oder der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger tätig wird (Art. 14 Abs. 3 Bst. a und b MWSTG).

Beispiele

- *Ein in Winterthur domizilierter Sportler, der seine Werberechte einem Unternehmen mit Sitz in Deutschland überträgt, erbringt eine Dienstleistung im Ausland. Das durch den Sportler vereinnahmte Entgelt unterliegt nicht der MWST.*
- *Eine in Spanien domizilierte Sportmannschaft erbringt im Inland eine Dienstleistung, wenn sie einem in Neuenburg domizilierten Uhrenunternehmen das Recht abtritt, für eine Werbekampagne ihren Namen zu benützen. Sofern diese Mannschaft in der Schweiz aufgrund ihrer Umsätze, die sie für die sportlichen Leistungen in der Schweiz erhält, bereits steuerpflichtig ist, muss sie die Einnahmen aus der Abtretung des Rechts zum Normalsatz versteuern. Wenn sie dagegen nicht steuerpflichtig ist, muss das Uhrenunternehmen als Empfänger dieses Rechts diesen Bezug als Bezug einer Dienstleistung von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarieren und versteuern (☞ Ziff. 2.7).*

14.3.2 Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Inland

Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Inland, die die Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht erfüllen, müssen sämtliche steuerbaren Einnahmen deklarieren. Als steuerbare Umsätze gelten alle Einnahmen aus im Inland erbrachten Dienstleistungen inklusive Start- und Klassierungsprämien, Werbeeinnahmen und Einnahmen aus der Abtretung von Werberechten sowie Lieferungen von Gegenständen (☞ Ziff. 12.8, 12.9, 12.10, 12.11 und 14.3.5).

14.3.3 Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im Ausland

Sofern ein Sportler oder eine Sportmannschaft mit Domizil im Ausland im Inland **ausschliesslich** Werbedienstleistungen oder Abtretungen von Rechten erbringt (z.B. Verkauf von Bildrechten), unterliegen diese Umsätze nicht der MWST. In einem solchen Fall muss der Empfänger diese Bezüge als Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarieren und versteuern (☞ Ziff. 2.7).

Dagegen müssen Sportler oder Sportmannschaften, die ihr Domizil im Ausland haben und die Bedingungen für die subjektive Steuerpflicht erfüllen, die gesamten Einnahmen wie beispielsweise Start- und Siegprämien, Leistungsprämien, Klassierungsprämien sowie eventuelle Lieferungen von Gegenständen im Inland (☞ Ziff. 12.11 und Ziff. 14.3.1.1) deklarieren und zum Normalsatz versteuern. Sofern diese Sportler oder Sportmannschaften zusätzlich Werbedienstleistungen oder Dienstleistungen aus der Übertragung von Rechten an Unternehmen mit Sitz im Inland erbringen (☞ Ziff. 14.3.1.2 und 14.3.5), unterliegt das dafür erhaltene Entgelt ebenfalls der MWST zum Normalsatz.

14.3.4 Gemeinsame Bestimmungen für Sportler und Sportmannschaften mit Domizil im In- oder Ausland

14.3.4.1 Rechnungsstellung

Die steuerpflichtigen Käufer (bzw. steuerpflichtigen Empfänger von Dienstleistungen) können vom steuerpflichtigen Sportler oder von der steuerpflichtigen Sportmannschaft, die an einer sportlichen Veranstaltung teilgenommen oder Werbedienstleistungen erbracht hat, verlangen, dass sie ihnen für die erhaltenen Beträge eine Rechnung, Quittung oder Abrechnung ausstellt, die den Anforderungen von Artikel 37 MWSTG genügt.

☞ Informationen zum Vorsteuerabzug beziehungsweise zur Kürzung des Vorsteuerabzugs unter Ziff. 9 sowie zur Steuerberechnung und zur Überwälzung der MWST unter Ziff. 6.

14.3.4.2 Gehälter

Die durch steuerpflichtige Sportler erzielten Gehälter, die auf einem Arbeitsvertrag beruhen (unselbständige Tätigkeit), unterliegen nicht der MWST. Solche Gehälter führen jedoch zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 9.4).

14.3.5 Beispiele

Die Beträge verstehen sich netto, d.h. exklusive MWST.

Beispiel 1

Ein Tennisspieler **mit Domizil in der Schweiz** spielt sowohl im In- als auch im Ausland. Er erbringt Werbedienstleistungen an verschiedene Unternehmen. Der Sitz dieser Unternehmen liegt entweder im In- oder im Ausland.

Startgage für Turnier in St. Gallen	Fr.	30'000	7,6%
Preisgeld für Turnier in St. Gallen	Fr.	40'000	7,6%
Durch Organisator in St. Gallen bezahlte Spesen:			
Hotel, Verpflegung, Displacement	Fr.	5'000	7,6%
Startgage für Turnier in Paris	Fr.	20'000	*
Preisgeld für Turnier in Paris	Fr.	25'000	*
Durch Organisator in Paris bezahlte Spesen:			
Hotel, Verpflegung, Displacement	Fr.	4'000	*

Werbeeinnahmen für

- Tennisracket (fakturiert an ein Unternehmen mit Sitz in den USA)	Fr.	100'000 *
- Bekleidung (fakturiert an ein Unternehmen mit Sitz in der Schweiz)	Fr.	80'000 7,6%
- Getränk (fakturiert an ein Unternehmen mit Sitz in der Schweiz)	Fr.	60'000 7,6%
- Autokonzern (fakturiert an ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland)	Fr.	50'000 *
Totalumsatz	Fr.	414'000

Steuerbarer Umsatz (100%) Fr. 215'000

MWST-Berechnung:

7,6% von (100%) Fr. 215'000 Fr. 16'340

* Diese Umsätze unterliegen nicht der MWST.

Der Tennisspieler erfüllt die Voraussetzungen der Steuerpflicht.

Beispiel 2

Ein **ausländischer** Fussballclub beteiligt sich an Turnieren in der Schweiz und im Ausland. Die Werbeverträge werden grösstenteils mit Unternehmen mit Sitz im Ausland abgeschlossen.

Vergütung der durch den Organisator eines Hallenturniers in Zürich erbrachten Leistungen:

- Teilnahmeprämie für das Turnier	Fr.	150'000 7,6%
- Vom Organisator übernommene Spesen:		
- Verpflegung, Übernachtung	Fr.	20'000 7,6%
- Quellensteuer	Fr.	25'000 7,6%

Vergütung der durch den Organisator eines Hallenturniers in Stuttgart erbrachten Leistungen:

- Teilnahmeprämie für das Turnier	€	200'000 *
- Vom Organisator übernommene Spesen:		
- Verpflegung, Übernachtung	€	40'000 *
- Quellensteuer	€	33'000 *

Sponsoringeinnahmen des ausländischen Fussballvereins, bezahlt von Unternehmen mit Sitz im Ausland

€ 600'000 *

Autogrammstunden während eines Trainingslagers in der Schweiz, organisiert durch einen Ausrüster mit Geschäftssitz in der Schweiz Fr. 80'000 7,6%

Totalumsätze Fr. 275'000
€ 873'000

Steuerbarer Umsatz (100%) Fr. 275'000
MWST-Berechnung:
7,6% von (100%) Fr. 275'000 Fr. 20'900

* Diese Umsätze unterliegen nicht der MWST.

Der ausländische Fussballclub erfüllt die Voraussetzungen der Steuerpflicht und muss sich bei der ESTV anmelden. Ist der ausländische Fussballclub zu Unrecht nicht als steuerpflichtige Person registriert, muss der Lieferant (der Ausrüster) diesen Bezug von Dienstleistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland (Autogrammstunden) deklarieren und versteuern (☞ Ziff. 2.7).

Beispiel 3

*Ein selbständiger Golfspieler **mit Wohnsitz im Ausland** nimmt nur an Turnieren im Ausland teil. Dagegen erbringt er Werbedienstleistungen an verschiedene Unternehmen. Der Sitz dieser Unternehmen liegt entweder im In- oder im Ausland.*

Teilnahme an einem Turnier in den USA:

- *Start- und Preisgeld* US\$ 200'000 *
- *Vom Organisator übernommene Spesen* US\$ 10'000 *

Werbeverträge:

- *mit Unternehmen mit Sitz in der Schweiz* Fr. 180'000 ¹⁾
- *mit Unternehmen mit Sitz im Ausland* US\$ 250'000 *

* Diese Umsätze unterliegen nicht der MWST.

¹⁾ *Die aus Werbeverträgen mit Unternehmen mit Sitz im Inland erzielten Einnahmen belaufen sich auf 180'000 Franken. Dieser Umsatz unterliegt grundsätzlich der MWST. Da der Golfspieler seinen Wohnsitz im Ausland hat und in der Schweiz nur Werbedienstleistungen erbringt, ist er von der Steuerpflicht ausgenommen. Die Unternehmen mit Sitz im Inland müssen dagegen die dem Golfspieler bezahlten Beträge (180'000 Franken) als Dienstleistungsbezug von Unternehmen mit Sitz im Ausland deklarieren und versteuern (☞ Ziff. 2.7).*

Werden Transport- und Aufenthaltskosten direkt durch den Veranstalter beglichen, besteht grundsätzlich Anspruch auf Vorsteuerabzug nach Artikel 38

MWSTG (§ Ziff. 9), sofern es sich beim Veranstalter um einen dem steuerbaren Umsatz zuordenbaren Aufwand handelt und die Rechnungen auf ihn ausgestellt sind. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass auch der Sportler seine Gage obligatorisch oder freiwillig versteuert.²⁴

15. Einnahmen im Zusammenhang mit den Mitgliedern und der Vereinstätigkeit

15.1 Mitgliederbeiträge

Statutarisch festgesetzte beziehungsweise laut den Statuten durch die Generalversammlung festzulegende Mitgliederbeiträge (Grundbeiträge) von nichtgewinnstrebigem 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. Voraussetzung dafür ist, dass alle Mitglieder derselben Kategorie grundsätzlich die gleichen Leistungen im gleichen Umfang in Anspruch nehmen können.

Die zusätzlich durch **alle** Mitglieder zu bezahlenden und statutarisch festgesetzten Beiträge (z.B. ausserordentlicher Beitrag zur Defizitdeckung oder für eine bestimmte Aktivität) sind ebenfalls von der MWST ausgenommen. Dagegen sind Zahlungen von Mitgliedern für nicht im Mitgliederbeitrag enthaltene steuerbare Leistungen des Vereins zu versteuern.

Statutarisch festgesetzte Eintritts- oder Aufnahmegebühren, die bezahlt werden müssen, damit eine Person in einen Verein, Club usw. (z.B. Tennisclub, Curlingclub, Golfclub) aufgenommen wird, werden den Mitgliederbeiträgen gleichgestellt und sind ebenfalls von der MWST ausgenommen.



Mitgliederbeiträge sind bei anderen natürlichen und juristischen Personen (z.B. AG, GmbH) in keinem Fall von der MWST ausgenommen.

☞ In Bezug auf Leistungen an besondere Mitgliederkategorien wie Donatoren, Supporter, Gönner usw. siehe Ziff. 15.4.

Beispiele

- ☞ *Mitgliederbeitrag von Aktivmitgliedern eines Fussballclubs. Der Beitrag beinhaltet das Recht zur Teilnahme an den sportlichen Tätigkeiten, das Kluborgan, Gratis Eintritt zu den Spielen der ersten Mannschaft;*
- *statutarisch festgesetzter Beitrag der Supportervereinigung eines Basketballclubs. Das Mitglied hat Anrecht auf Gratis Eintritt bei Heimspielen;*

- *Der statutarisch festgesetzte Mitgliederbeitrag beim Tennisclub X, der das Recht beinhaltet, wöchentlich einmal die clubeigene Sportanlage zu benutzen.*



Einnahmen aus Tagesmitgliedschaften usw. (z.B. Green fees in Golfclubs) gelten nicht als von der MWST ausgenommene Mitgliederbeiträge sondern als steuerbare Entgelte für die Benützung der Sport- und Clubanlagen (☞ Ziff. 17.2.3).

15.2 Sportfunktionäre und ähnliche Tätigkeiten

Die Tätigkeit von Vorstands- oder Komiteemitgliedern gilt als unselbständige Tätigkeit und unterliegt somit nicht der MWST.

Ebenfalls als unselbständige Tätigkeit gilt die direkt mit einer Veranstaltung verbundene Tätigkeit als Schiedsrichter, Chefschiedsrichter u.dgl.²⁵

Wird hingegen ein Drittunternehmen mit der Ausübung von Funktionen im Rahmen einer Veranstaltung beauftragt (z.B. Zeitmessung), sind das Entgelt sowie der Ersatz aller Spesen (z.B. Beherbergung und Verpflegung) bei diesem Unternehmen zum Normalsatz steuerbar.

15.3 Lizenzen an Sportler, Trainer und Schiedsrichter

Die Einnahmen aus dem Verkauf von „Sport-Lizenzen“, „Spielerpässen“ und anderen Dokumenten, die ein Sportler bei einem regionalen, kantonalen, nationalen oder internationalen Verband erwerben muss, damit er an einem Wettkampf teilnehmen kann, sind von der MWST ausgenommen. Die Gültigkeitsdauer ist dabei unerheblich. Es spielt zudem keine Rolle, ob dieses Dokument beim Verband ein statutarisches Recht begründet oder nicht. Selbst wenn Nebenleistungen eingeschlossen sind (z.B. Verbandsorgan, Rabatte bei gewissen Detailhändlern), bleibt diese Leistung von der MWST ausgenommen. Die Einnahmen aus dem Verkauf von Schiedsrichter- und Trainerlizenzen sind ebenfalls von der MWST ausgenommen.

Diese Einnahmen führen zu einer Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 9.4).

Beispiele

- *Swiss Athletic Pass (Lizenz von Leichtathleten);*
- *Spielerpass beim Fussball;*
- *Lizenz für Eishockeyspieler.*

15.4 Spenden, Beiträge von Supportern, Legate

Nicht als steuerbare Umsätze gelten Spenden, Gönnerbeiträge und Legate von Privatpersonen, Institutionen oder Unternehmen (Spender, Donatoren, Gönner,

Mäzene), sofern dem Spender keine steuerbare Gegenleistung (z.B. Werbeleistung) für seinen Beitrag (Geld, Waren, Dienstleistungen) erbracht wird. Diese Einnahmen führen zu einer Vorsteuerabzugskürzung (§ Ziff. 9.4).

Die einmalige oder mehrmalige Nennung des Geldgebers im offiziellen Berichtsteil eines Jahres- und/oder Rechenschaftsberichts stellt keine Werbeleistung und somit kein Sponsoring dar.

Nicht als Jahres- oder Rechenschaftsberichte gelten Publikationen wie beispielsweise Clubzeitschriften, Programme, Sonderdrucke, Vor- und Nachspann von Filmen, Plakate, Dia- und andere Projektionen, Lautsprecherdurchsagen, Nennungen auf Donatorentafeln.

Bei der Nennung in solchen Publikationen liegt keine Werbeleistung und somit kein Sponsoring vor, sofern es sich um folgende Leistungsempfänger handelt:

- Selbständig tätige Privatpersonen, die ohne Berufs- oder Tätigkeitsbezeichnung genannt werden;
- unselbständig erwerbende Personen;
- Öffentliche Hand und juristische Personen, Körperschaften und Institutionen des öffentlichen Rechts, sofern es sich um ein Gemeinwesen als Ganzes (Kanton, Stadt, Gemeinde, Kirche) oder um einzelne nicht gewerblich tätige Dienststellen (Polizei, Militär usw.) handelt.

☞ Informationen zu den Beiträgen von gemeinnützigen Organisationen unter Ziff. 16.4.

Eine steuerbare Gegenleistung liegt beispielsweise vor, wenn der Spender in einem Mitteilungsblatt oder Cluborgan unter Hinweis auf seine berufliche, gewerbliche, kommerzielle oder andere auf Einnahmen abzielende Tätigkeit namentlich genannt wird.

Einnahmen aus sogenannten Sponsorenläufen sind nicht steuerbar, sofern dem Spender keine Gegenleistung erbracht wird.

Beispiel

Die Aktivmitglieder eines Fussballclubs laufen während einer Stunde auf einer Leichtathletiklaufbahn. Jedes einzelne Mitglied sucht nun Spender, die pro gelaufene Runde des betreffenden Mitgliedes dem Klub einen bestimmten Betrag spenden (z.B. 1 Franken oder 5 Franken pro Runde). Diese Einnahmen stellen eine Spende dar.

Im Sinne einer Vereinfachung können steuerpflichtige Personen, die Spenden und/oder Legate erhalten, an Stelle der erforderlichen Kürzung des Vorsteuerab-

zugs solche Beiträge wie Umsätze behandeln und zum Normalsatz versteuern (☞ Ziff. 9.5.5.1).²⁶

15.5 Verbandsgerichtsbarkeit / Bussen

Die Verbandsgerichtsbarkeit gilt als Schiedsgerichtsbarkeit und somit als hoheitliche Tätigkeit, sofern vorgängig die Anrufung der ordentlichen Gerichte ausgeschlossen wurde. Solche Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit sind nicht steuerbar. Dies gilt unabhängig davon, ob das Verbandsgericht im In- oder im Ausland tätig wird.

Bussengelder, die für ein regelwidriges Tun, Dulden oder Unterlassen erhoben werden, stellen kein steuerbares Entgelt dar.

Alle diese Einnahmen führen zu einer Vorsteuerabzugskürzung beim Verband oder der Institution, die diese Bussen erhebt (☞ Ziff. 9.4).

Beispiele

- Bussen an Spieler und Funktionäre für Regelverstösse;
- Bussen, die Vereinen für die Überschreitung der zulässigen Zuschauerzahl oder mangelhafte Spielorganisation auferlegt werden;
- Bussen an Vereine für das Nichtzurverfügungstellen der nötigen Anzahl Schiedsrichter, die nach Reglement vorgesehen sind.

15.6 Basare und Flohmärkte

Umsätze, die von nichtgewinnstrebigem Einrichtungen im Bereich des Sports in ihrem eigenen Namen an **Veranstaltungen** (z.B. Basare und Flohmärkte) erzielt werden und die dazu bestimmt sind, diesen Einrichtungen eine finanzielle Unterstützung zu verschaffen, sind von der MWST ausgenommen (Art. 18 Ziff. 17 MWSTG).

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 Jahr²⁷ 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.

Unter Artikel 18 Ziffer 17 MWSTG fallen nur Veranstaltungen, die eine Einrichtung selbst und **im eigenen Namen** durchführt, d.h. die Einrichtung muss deut-

²⁶ Praxisänderung in Kraft seit 1. Juli 2005

²⁷ Praxispräzisierung

lich als Veranstalterin in Erscheinung treten. Führen mehrere Einrichtungen gemeinsam eine solche Veranstaltung durch, sind alle Namen deutlich zu nennen.

Auch andere im Rahmen solcher Veranstaltungen beiläufig erzielte Umsätze (z.B. Getränkeverkäufe) sind von der MWST ausgenommen.



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.²⁸

Die Einrichtung hat keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug auf dem Bezug von Gegenständen und Dienstleistungen, die für das Erzielen von ausgenommenen Umsätzen im Rahmen solcher Veranstaltungen eingesetzt werden (☞ Ziff. 9.3).

Beispiel

Anlässlich eines Dorffestes wird ein Flohmarkt durchgeführt. Die Mitglieder des örtlichen Volleyballclubs verkaufen an einem eigenen Stand im Namen des Vereins die durch Mitglieder gesammelten Gegenstände. Die daraus erzielten Umsätze sind von der MWST ausgenommen.



Galaabende und Wohltätigkeitsbälle gelten nicht als Veranstaltungen im Sinne des Artikels 18 Ziffer 17 MWSTG und sind folglich steuerbar. Dasselbe gilt für im Rahmen von anderen Veranstaltungen erzielte Umsätze (z.B. Grümpelturniere und Unterhaltungsabende).²⁹

16.

16.1

Subventionen und andere Beiträge

Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Durch Bund, Kantone und Gemeinden ausgerichtete Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand gehören nicht zum Entgelt. Sie führen bei der steuerpflichtigen Person zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff 9.4).

Beispiele

- Vergütungen von Bund und Kantonen im Rahmen der Leistungen von „Jugend und Sport“;
- vom Bundesamt für Sport zur Ausbildung von Leitern und Trainern bezahlte Subventionen;

²⁸ Praxispräzisierung

²⁹ Praxispräzisierung

- *Beiträge einer Gemeinde, die einem Verein an die Vereinsunkosten bezahlt werden.*

Als Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand gelten nur direkt dem Empfänger bezahlte Beträge durch den Subventions- oder Beitraggeber, sofern die öffentliche Hand nicht Empfänger einer direkten (unmittelbaren) Leistung ist. Gibt der direkte Empfänger diese Zuwendung an einen Dritten weiter, um steuerbare Leistungen zu beziehen, sind sie vom Dritten als Entgelt für die erbrachten Leistungen zu behandeln.

Im Sinne einer Vereinfachung können steuerpflichtige Personen, die Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhalten, an Stelle der erforderlichen Kürzung des Vorsteuerabzugs solche Beiträge wie Umsätze behandeln und zum Normalsatz versteuern (☞ Ziff. 9.5.5.1).³⁰

16.2 **Beiträge von Swisslos, von der Loterie Romande und von Sport-Toto**

Beiträge, die durch diese Institutionen bezahlt werden, sind steuerlich gleich zu behandeln wie Subventionen, sofern die Empfänger keine Gegenleistungen erbringen müssen.

Beispiele

- *Kantonsbeiträge aus ihrem Anteil am Reingewinn von Swisslos und der Loterie Romande sowie die durch kantonale Sporthilfe-Einrichtungen bezahlten Beiträge;*
- *die an Sportvereine und Sportverbände bezahlten Beiträge durch Swisslos und durch die Loterie Romande;*
- *die Beiträge von Sport-Toto an Dachverbände (z.B. Swiss Olympic Association, Schweizerischer Fussballverband, Swiss Ice Hockey). Beiträge, die solche Verbände später an andere Personen ausrichten, sind nicht steuerbar, sofern die Empfänger keine Gegenleistungen erbringen.*

Sofern im bezahlten Beitrag noch Entgelte für steuerbare Leistungen enthalten sind, sind diese auf den Belegen separat auszuweisen. Ansonsten ist der gesamte Betrag, d.h. inklusive dem Beitrag von Swisslos, von der Loterie Romande oder von Sport-Toto zum Normalsatz steuerbar.

16.3 **Defizitgarantien**

Die von der öffentlichen Hand direkt den Organisatoren von Veranstaltungen bezahlten Defizitgarantien (z.B. vom Bundesamt für Sport, Kanton oder Gemeinde) gelten als Subventionen. Sie gehören nicht zum Entgelt und führen zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 9.4).

16.4 Beiträge (in Geld oder Naturalien) an und von gemeinnützigen Organisationen³¹

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).

Wer Beiträge von gemeinnützigen Organisationen empfängt, erbringt keine Gegenleistung, wenn er oder sie deren Namen in Publikationen ihrer Wahl, einmalig oder mehrmalig nennt. Solche Beiträge werden steuerlich wie Spenden behandelt. 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 (d.h. ohne Hinweis auf Produkte oder Dienstleistungen der Firma) keine Gegenleistung dar.

Die genannten Grundsätze gelten auch bei einer Unterstützung in Form einer geldwerten Leistung wie beispielsweise bei der Zuwendung von Naturalien.

Wann eine Organisation (z.B. Stiftung, Verein) als gemeinnützig gilt, ist in Artikel 33a Absatz 4 MWSTG festgehalten.

Als Publikationen im Sinne dieser Bestimmung gelten Verlautbarungen auf neutralem Grund, wie Programmhefte, Sonderdrucke, Jahres-, Rechenschafts- und/oder Forschungsberichte, Zeitungen, Zeitschriften, Fahnen, Plakate und Eintrittsbillette. Ferner gehören auch der Vor- und Nachspann von Filmen und das Publizieren im Internet dazu (Verlinkungen auf die Homepage von nicht gemeinnützigen Erwerbsunternehmen gelten aber als steuerbare Gegenleistung).

Nicht als Publikationen auf neutralem Grund gelten Verlautbarungen auf eigenen Produkten des Beitragsempfängers (z.B. Tenuereklamen, Bandenwerbung, Beschriftung auf Fahrzeugen). Es handelt sich dabei um steuerbare Sponsoringleistungen.

Die oben erwähnten Beiträge (Spenden, Subventionen usw.) gehören nicht zum Entgelt und führen zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 9.4).

Beispiel

Die Stiftung Chemie (als gemeinnützig anerkannt / gestiftet von der Chemie AG) leistet einen Beitrag von 20'000 Franken an einen Volkslauf. Das Logo der Stiftung erscheint in neutraler Form auf den Veranstaltungsplakaten.

17. Immobilien und Sportanlagen

17.1 Vermietung und Verpachtung von Immobilien

Als Immobilien gelten auf Grund und Boden erstellte Gebäude, Teile davon (Liegenschaften, Bauten) und im Grundbuch eingetragene Terrains. Die Vermietung, Verpachtung und der Verkauf solcher Immobilien ist von der MWST ausgenommen. Auf den Aufwendungen, die für die Vermietung, Verpachtung oder den Verkauf von Immobilien bestimmt sind, ist der Vorsteuerabzug nicht möglich. Dies gilt auch für die Vermietung und Verpachtung von Gebäuden oder Gebäudeteilen mit fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen, die als feste Bestandteile der Betriebseinrichtung gelten (z.B. Vermietung des Restaurants in einem „Klubhaus“, Massageraum in einem Fitnesscenter).

Werden Gebäude (oder Teile davon) an steuerpflichtige Personen vermietet, kann für die Vermietung optiert werden (☞ Ziff. 11).

Dagegen sind die Entgelte im Zusammenhang mit der Vermietung oder Verpachtung von anderen fest eingebauten Vorrichtungen, soweit sie nicht als Sportanlagen gelten, sowie von Maschinen und mobilen Gegenständen ohne Räumlichkeiten (z.B. Schränke in Garderoben) zum Normalsatz steuerbar.

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken sowie von Schaukästen, Vitrinen und dgl. zu Reklamezwecken gilt nicht als von der MWST ausgenommene Vermietung, sondern als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung (☞ Ziff. 12.7).

17.2 Sportanlagen

Als Sportanlagen gelten Bauten und Anlagen, die für sportliche Tätigkeiten bestimmt sind. Zu den Sportanlagen gehören auch die notwendigen, fixen oder mobilen Sportgeräte für die Ausübung des Sports (z.B. Hindernisse in einer Reithalle, Turngeräte in einer Mehrzweckhalle) und die dazu gehörenden Einrichtungen für die Sportler und Zuschauer (z.B. Garderoben, Duschen, Tribüne, Abschränkungen, Zäune, Toilettenanlagen).

Beispiele von Sportanlagen

- Sportstadien;
- Turnhallen und Sportplätze;
- Mehrzweckhallen;
- Tennishallen und Tennisplätze;
- Squashplätze;
- Freiluft- und Hallenbäder;
- Reithallen, Pferderennbahnen;
- Golfplätze, Minigolfanlagen;
- Klettergärten;
- Auto- und Go-Kart-Rennbahnen;
- Schiessanlagen;
- Natur- und Kunsteisbahnen;

- *Sprungschanzen;*
- *Bobbahnen;*
- *Bowling- und Kegelbahnen.*

Nicht als Sportanlagen gelten hingegen Bauten und Anlagen, die nicht für sportliche Zwecke erstellt wurden, selbst wenn sie für Sportanlässe benutzt werden. Ebenfalls nicht als Sportanlagen gelten Einrichtungen für medizinische Zwecke sowie Freizeit- und Wellnessanlagen.

Beispiele

- *Restaurant- oder Kongress-Saal (z.B. für Boxmeeting);*
- *Kiesgrube (z.B. für Motocross-Rennen);*
- *Parkplatz (z.B. für Go-Kart-Rennen);*
- *Saunaanlagen, Solarium, Sprudelbad;*
- *Räume mit Billardtischen und Dartscheiben.*

17.2.1 Vermietung von Sportanlagen

Sportanlagen gelten als Immobilien. Deren Vermietung ist dann von der MWST ausgenommen, wenn dem Mieter das alleinige Recht zur Benutzung der Sportanlage oder eines Teils davon eingeräumt wird. Ob die Sportanlage vom Mieter für einen sportlichen Anlass benutzt wird oder nicht, ist für die steuerliche Behandlung der Vermietung unbedeutend. Ebenfalls von der MWST ausgenommen ist die Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen, die zu einer Sportanlage gehören (Art. 18 Ziff. 21 Bst. d MWSTG).

Werden gleichzeitig auch Sportgeräte (z.B. in Mehrzweckhallen) oder Zusatzeinrichtungen (z.B. Tribüne, Garderoben, Duschen) vermietet, gelten diese als Nebenleistung und sind steuerlich gleich zu behandeln wie die von der MWST ausgenommene Vermietung der Sportanlage.

Das alleinige Vermieten von Sportgeräten ist dagegen zum Normalsatz steuerbar (Art. 18 Ziff. 18.1).

Sind Umsätze von der MWST ausgenommen, darf auf den entsprechenden Aufwendungen und Investitionen kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Beispiele

Die folgenden Vermietungen von Sportanlagen sind von der MWST ausgenommen:

- *Vermietung von Fussballstadien, Fussballfeldern, Turnhallen, Leichtathletikbahnen usw.*
- *an Vereine für Training und Wettkampf;*
- *an Veranstalter für Turniere, Ausstellungen oder Konzerte;*
- *Vermietung einer Eisbahn oder eines Hallenbades an Vereine oder Dritte, sofern dem Mieter eine abgegrenzte Fläche zur alleinigen Benützung zur Verfügung gestellt wird;*

- Entgelt (Eintritt) für die alleinige Benützung eines Tennis-, Badminton- oder Squashplatzes durch den Mieter;
- Entgelt für die alleinige Benützung einer Kegel- oder Bowlingbahn durch den Mieter, beispielsweise in einem Restaurant. Dies unabhängig davon, ob es sich um eine, mehrere oder alle Bahnen einer Bowling- oder Kegelanlage handelt (bei einer Bowling- oder Kegelbahn handelt es sich um eine abgegrenzte Fläche).

17.2.2 Vermietung von Ausstellungsflächen in Sportanlagen

Die Vermietung einer ganzen Sportanlage oder von abgegrenzten Ausstellungsflächen ist von der MWST ausgenommen. Ebenfalls von der MWST ausgenommen sind die dem Mieter allenfalls separat in Rechnung gestellten oder im Mietpreis inbegriffenen Nebenkosten (z.B. Strom-, Gas- und Wasseranschlüsse). Leistungen jedoch, die nicht in direktem Zusammenhang mit der Vermietung der Sportanlage stehen (z.B. Bereitstellung des Standmaterials, Werbeleistungen), sind separat zu fakturieren und zum dafür massgebenden Steuersatz abzurechnen.

Wird die ganze Sportanlage an den Veranstalter einer Ausstellung vermietet, sind die Einnahmen, die dieser aus der Vermietung von Standflächen erzielt, ebenfalls von der MWST ausgenommen.

17.2.3 Eintritte in Sportanlagen

Im Gegensatz zu einer von der MWST ausgenommenen Miete, d.h. wenn die betreffende Sportanlage allein durch den Mieter für eine bestimmte oder unbestimmte Zeit genutzt wird (☞ Ziff. 17.2.1), gilt das individuelle Recht, eine Sportanlage gleichzeitig mit anderen Personen gegen Entrichtung eines bestimmten Betrages (Eintrittsgeld) zu benützen, als zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Unterliegen Umsätze der MWST, darf auf den entsprechenden Aufwendungen und Investitionen die Vorsteuer geltend gemacht werden.

Beispiel

Die folgenden Eintrittsgelder in Sportanlagen sind steuerbar:

- Ein Fitnesscenter überträgt einem Fussballclub gegen eine Pauschalgebühr das Recht, die Anlagen mit der ersten Mannschaft zu benützen. Die Benützung erfolgt zu den normalen Öffnungszeiten des Fitnesscenters. Die Pauschalgebühr in Form eines Eintritts ist zum Normalsatz steuerbar (der Fussballclub hat nicht das alleinige Recht zur Benützung des Fitnesscenters, da gleichzeitig auch andere Personen im Fitnesscenter anwesend sind).
- Eintrittsgeld für: Hallen- oder Freibad, Eisbahn;

- *Eintrittsgeld für: Golfanlage (Green Fees), Minigolfanlage, Langlaufloipe, Klettergarten, Rodelbahn usw.*

17.2.4 Option für die Versteuerung der Vermietung von Sportanlagen

Die Option für die Versteuerung der Vermietung von Sportanlagen ist möglich, sofern der Mieter/Untermieter **steuerpflichtig** ist.

Besteht ein Sportzentrum beispielsweise aus einem Hallenbad, einer Mehrzweckhalle und einer Tennishalle, kann der Betreiber auch nur für einen Teil des Sportzentrums (z.B. für die Mehrzweckhalle) optieren.

Die Option bedarf eines schriftlichen Antrages bei der ESTV. Dabei gilt es zu beachten, dass für jedes Objekt (ganze Liegenschaft oder Teile davon) und je Mieter ein Gesuch auf amtlichem Formular Nr. 760 eingereicht wird (auf der Homepage der ESTV abrufbar). Mieterwechsel sind zudem unter Bezugnahme auf das ursprünglich eingereichte Optionsgesuch mitzuteilen. Eine Option ist jederzeit möglich, jedoch frühestens auf den Beginn des Quartals der Anmeldung (auch bei monatlicher Abrechnungsmethode), sofern die für die Option notwendigen Voraussetzungen erfüllt sind.

Die Mindestdauer der Option beträgt fünf Jahre (Art. 26 Abs. 3 MWSTG), ausser die Bedingungen an die Option seien nicht mehr erfüllt (z.B. Ende der Steuerpflicht oder Mieterwechsel). Die Abmeldung ist der ESTV spätestens nach 30 Tagen seit Wegfall oder Aufgabe der Option schriftlich mitzuteilen.

Sofern einem steuerpflichtigen Mieter ein nicht steuerpflichtiger Mieter folgt (oder umgekehrt), kann beim Vermieter eine Eigenverbrauchssteuer beziehungsweise eine Einlageentsteuerung anfallen.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Nutzungsänderungen.

☞ Nähere Informationen zur Option unter Ziff. 11 sowie in der Broschüre Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien.

Werden Gebäude oder Gebäudeteile (z.B. Sportanlagen oder Kurslokale) **kurzfristig** (stunden- oder tageweise) **und abwechselnd an steuerpflichtige wie auch an nicht steuerpflichtige Mieter** vermietet und möchte der Vermieter für die Versteuerung der Mieteinnahmen von steuerpflichtigen Mietern optieren, kann er diesbezüglich bei der ESTV ebenfalls mittels Formular Nr. 760 ein Gesuch stellen. An Stelle der Angaben über die einzelnen steuerpflichtigen Mieter (die teilweise noch nicht bekannt sind), ist der Vermerk „Diverse“ anzubringen. Wird ihm das Gesuch bewilligt, muss er jährlich einmal der ESTV eine Liste über die optierten Umsätze einreichen. Diese Liste muss die selben Angaben enthalten, wie sie im Formular Nr. 760 verlangt werden. Bei optierten Mieteinnahmen darf bei der Rechnungsstellung auf die MWST hingewiesen werden.

Eine steuerlich relevante Nutzungsänderung entsteht, sobald die von der MWST ausgenommene Verwendung des Gebäudes oder des Gebäudeteils (gemessen auf ein Jahr) gegenüber dem Vorjahr zu- oder abnimmt. Bei annäherungsweise Ermittlung der MWST auf partiellen Nutzungsänderungen haben Zu- oder Abnahmen bis zu 20 Prozentpunkten jährlich jedoch keine steuerlichen Folgen (☞ Ziff. 9.7).³²

- ☞ Bei Vermietungen an nicht steuerpflichtige Mieter besteht unter Umständen die Möglichkeit, das unter Ziff. 9.5.5.1 beschriebene, vereinfachte steuerliche Vorgehen zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung anzuwenden.

Beispiel Eisstadion

Nebst der Vermietung an den einheimischen Club (mit Option) wird das Stadion auch an andere Clubs vermietet (ohne Option). Zusätzlich erzielt die Betreiberin des Eisstadions Umsätze aus Eintritten für den freien Eislauf sowie aus Werbeleistungen (speziell Bandenwerbung). Im Sommer wird das Eisstadion zudem an Veranstalter von Konzerten, Kongressen und Ausstellungen (mit und ohne Option) vermietet.

<i>Jahr</i>	Steuerbare Umsätze <i>Vermietung mit Option an den einheimischen Club und an Veranstalter von Ausstellungen, sowie Einnahmen aus Eintritten für den freien Eislauf und Entgelte für Werbeleistungen</i>	Von der MWST ausgenommene Umsätze <i>Vermietungen ohne Option an andere Clubs und Veranstalter von Konzerten und Kongressen</i>	<i>Total der Umsätze</i>
2006	85%	15%	100%
2007	63%	37%	100%

Während des Jahres 2006 muss der Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen und Investitionen grundsätzlich um 15% und während des Jahres 2007 um 37% gekürzt werden (☞ gemischte Verwendung Ziff. 9.4). Zusätzlich muss im Jahre 2007 infolge der Änderung der Nutzungsverhältnisse von 15% auf 37% (Zunahme um 22%) eine Eigenverbrauchssteuer auf gewissen Anschaffungen abgerechnet werden.

- ☞ Informationen über mögliche Varianten zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung bei gemischter Verwendung und zu den steuerlichen Konsequenzen bei Nutzungsänderungen (Eigenverbrauchssteuer / Einlageent-

steuerung) unter Ziff. 9.5 - 9.7.2 sowie in den Broschüren Kürzung des Vorsteuerabzugs bei gemischter Verwendung und Nutzungsänderungen.

18. Andere Umsätze im Bereich des Sports

18.1 Vermietung von Sportgeräten

Die Einnahmen aus der Vermietung von Sportgeräten sind zum Normalsatz steuerbar.

Beispiele

- *Skis, Skischuhe, Snowboards, Schlitten;*
- *Tennis- oder Squashrackets, Golfausrüstung;*
- *Mountainbikes;*
- *Taucherausrüstung;*
- *Boote aller Art;*
- *Vermietung von Geräten (z.B. für Gymnastik).*

18.2 Begleitete Sportausübung / Animation / Trainingslager

Die Einnahmen aus der Begleitung von Sporttreibenden bei der Ausübung einer sportlichen Tätigkeit oder aus der Sportanimation sind zum Normalsatz steuerbar. Als steuerbare Begleitung gilt, wenn sich die Teilnehmer hauptsächlich physisch betätigen oder die Erfahrung eines Erlebnisses und/oder Abenteuers im Vordergrund steht.

Beispiele

- *Geführte Berg-, Ski oder Biketouren;*
- *Riverrafting, Canyoning;*
- *Gymnastik, Aerobic, Pump, Spinning;*
- *Bodybuilding, Krafttraining;*
- *Aktivferien (z.B. eine Tenniswoche in Montana);*
- *Bewegungskurse (z.B. Walking, Wassergymnastik).*

Die erzielten Umsätze aus der Durchführung von Trainingslagern durch Sportvereine und -verbände sind in der Regel zum Normalsatz steuerbar. Der dem Teilnehmer verrechnete Totalbetrag ist steuerbar, unabhängig davon, ob es sich um eine Kostenbeteiligung oder um den effektiven Gesamtpreis handelt.

Werden die Leistungen hingegen nach Steuersätzen getrennt in Rechnung gestellt (Aufteilung in Leistungen zum Normalsatz und zum Sondersatz für Beherbergung), können die Leistungen zu den massgebenden Steuersätzen versteuert werden.

Findet das Trainingslager im Ausland statt, ist das Entgelt von der MWST befreit, sofern auf der Rechnung an die Teilnehmer der Ort der Leistung erwähnt wird.

Die Teilnahmegebühren von Kindern und Jugendlichen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben, sind von der MWST ausgenommen (§ Ziff. 18.4).

18.3 Schulung und Unterricht

Als Ausbildungs- oder Unterrichtsleistung gilt eine Tätigkeit, die darin besteht, jemanden auf einem bestimmten Gebiet in der Erreichung eines vordefinierten Lernzieles durch regelmässige fachliche Instruktion, Betreuung und Kontrolle der erzielten Fortschritte zu fördern.

Entgelte aus solchen Leistungen (z.B. Kurse, Aus-, Fort- und Weiterbildung von Personen) sind von der MWST ausgenommen. Solche Umsätze führen zu einer verhältnismässigen Vorsteuerabzugskürzung (☞ Ziff. 9.4).

Beispiele

- Tauchkurs, Judokurs, Tenniskurs, Kurse für Rettungsschwimmer, Kletterkurs, Skikurs, Segelkurs;
- Verbandsausbildungskurse (z.B. Leiterkurs SSV, Trainerkurs, Kurs für leitende Sportfunktionäre);
- Ausbildungskurs für Leiter „Jugend + Sport“.

Die eng mit der Schulung oder Ausbildung verbundenen Nebenleistungen, wie beispielsweise Handbücher und Schulungshefte, bilden einen Teil der Hauptleistung und sind steuerlich wie diese zu behandeln. Nebenleistungen zu Schulungs- oder Ausbildungsleistungen sind somit von der MWST ausgenommen. Dies im Ausmass, wie sie im Betrag der von den Teilnehmern für die Schulung oder als Einschreibgebühr bezahlten Leistung enthalten sind. Werden die Nebenleistungen dagegen separat fakturiert, sind sie zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

Eine selbständige Leistung (z.B. gastgewerbliche und/oder Beherbergungsleistung) kann im Zusammenhang mit einer anderen selbständigen Leistung (Bildungsleistung) erbracht werden. Sie ist – im Gegensatz zu den Nebenleistungen – für den Bestand der Bildungsleistung nicht unabdingbare Voraussetzung. Solche selbständigen Leistungen werden grundsätzlich **separat zu Marktpreisen fakturiert und ihrer Natur nach versteuert**.

Werden die Leistungen von Dritten zugekauft, wird auf dem Einstandspreis ein entsprechender Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag berücksichtigt. Falls dies nicht aufgrund der effektiven Zahlen geschieht, kann der Zuschlag annäherungsweise mit 10% des Einstandspreises berechnet werden.³³

Diese Ermittlung ist sowohl bei der detaillierten als auch bei der pauschalen Fakturierung anwendbar. Sofern es sich um steuerbare oder von der MWST befreite Leistungen handelt, berechnen die entsprechenden Aufwendungen zum Vorsteuerabzug.

Erfolgt bei einer Kombination von Bildungsleistungen mit anderen selbständigen Leistungen hingegen eine **pauschale Fakturierung** (kein separater Ausweis der verschiedenen Leistungen), werden sämtliche steuerbaren selbständigen Leistungen ihrer Natur nach zu Marktpreisen versteuert. Die Aufwendungen berechtigen den Leistungserbringer zum Vorsteuerabzug. Der Erbringer der Bildungsleistungen weist in seinen Rechnungen an die Kursteilnehmer grundsätzlich nicht auf die MWST hin.

Wird bei einer pauschalen Fakturierung der von der MWST ausgenommenen Bildungsleistungen und übrigen selbständigen Leistungen auf die MWST hingewiesen (z.B. inkl. 7,6% MWST), unterliegt das gesamte Entgelt der MWST.



Es besteht zudem kein Anspruch auf Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen für die Bildungsleistungen. Auf den Aufwendungen für die steuerbaren selbständigen Leistungen darf der Vorsteuerabzug jedoch vollumfänglich vorgenommen werden.

Da der steuerpflichtige Leistungsempfänger auf den geschäftsbedingten Kosten für Verpflegung und Getränke den Vorsteuerabzug nur zu 50% geltend machen kann (Art. 38 Abs. 5 MWSTG), ist er berechtigt zu verlangen, dass ihm sein Leistungserbringer den Wert der entsprechenden Leistungen bekannt gibt.³⁴

☞ Mehr dazu in der Broschüre Bildung und Forschung.

18.4 **Kinder- und Jugendbetreuung**

Die gesamten Einnahmen aus der Kinder- und Jugendbetreuung durch dafür eingerichtete Institutionen sind von der MWST ausgenommen (z.B. Ferien-, Jugend- und Trainingslager). Als Kinder und Jugendliche gelten Personen, die das 18. Altersjahr noch nicht vollendet haben (☞ Ziff. 18.2). Selbst die gastgewerblichen Leistungen und die Beherbergungsleistungen sind im Rahmen der Kinder- und Jugendbetreuung von der MWST ausgenommen, sofern der Anteil der Betreuung und der Organisation von Freizeitaktivitäten gegenüber den Ausbildungsleistungen überwiegt.

18.5 **Automaten**

Die Einnahmen aus selbst betriebenen Automaten sind vom Automatenbetreiber wie folgt zu versteuern:

Zum Normalsatz:

- Musikautomaten;
- Lebensmittel- und Getränkeautomaten in Restaurants (z.B. im Clubhaus);

- Automaten mit Zigaretten und Nonfood-Artikeln;
- Telefonapparate.

Zum reduzierten Satz:

- Automaten für Zeitungen, Zeitschriften, Bücher sowie Blumen;
- Lebensmittelautomaten (ausgenommen alkoholische Getränke) ohne Konsumationsmöglichkeit an Ort und Stelle (☞ Ziff. 13.2).

Bei der Zurverfügungstellung eines Standplatzes mit oder ohne Konsumationseinrichtung an einen Automatenbetreiber handelt es sich um die Einräumung eines Rechts, die zum Normalsatz steuerbar ist (Bemessungsgrundlage: Mietwert). Beim Wasser, Strom usw. liegen Nebenleistungen zur Einräumung des Rechts vor, die ebenfalls zum Normalsatz steuerbar sind. Auf den Aufwendungen besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug.

☞ Mehr dazu unter Z 319 ff.

18.6 **Geschicklichkeitsspiele**

Die Einnahmen aus Geschicklichkeitsspielen einschliesslich Geschicklichkeitsspielautomaten (z.B. Dart, Billard, Flipper, Video-Games, Tischfussball, Geldspielautomaten in Restaurants, Buvetten und Spielsalons) sind zum Normalsatz steuerbar (☞ Z 678).

18.7 **Glücksspiele**

Die Einnahmen aus Glücksspielen mit Geldinsatz sind von der MWST ausgenommen, sofern sie einer Sondersteuer oder sonstigen Abgabe unterliegen (☞ Z 676 und 677).

Beispiele

- Zahlenlotto, Sport-Toto, Toto-X, Bingo;
- Tombola;
- Wetten.

Provisionen, die Veranstalter von Glücksspielen den Vermittlern dieser Leistungen ausrichten (z.B. an Lotto-Ablagestellen, Los-Verkäufer), sind hingegen zum Normalsatz steuerbar.

18.8 **Umsätze im Geld- und Kapitalverkehr**

Gemäss Artikel 18 Ziffer 19 MWSTG sind die Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs von der MWST ausgenommen. Dies betrifft vorwiegend Zinseinnahmen und Erträge aus Wertschriften.

18.9 **Versicherungen**

18.9.1 **Versicherungsprämien**

Bietet ein Sportverein oder Verband dem Kunden anlässlich eines Sportartikelverkaufs (z.B. ein Paar Ski) eine Versicherung an, die direkt zwischen dem Versi-

cherer und dem Kunden abgeschlossen wird, kommen in der Regel folgende Varianten zur Anwendung:

- a) - Der Sportverein oder Verband stellt als Ausgabestelle des Versicherers in dessen Namen und für dessen Rechnung die Versicherungspolice aus und vereinnahmt die Prämie. Sofern die Prämie dem Kunden separat in Rechnung gestellt und vom Sportverein oder Verband auf einem Durchlaufkonto verbucht wird, handelt es sich nicht um einen eigenen Umsatz des Sportvereins oder Verbands.
- Der Sportverein oder Verband leitet den Versicherungsantrag an den Versicherer weiter, der dem Kunden die Police und Rechnung zustellt.

In beiden Fällen ist die Provision, die der Sportverein oder Verband vom Versicherer erhält, gemäss Artikel 18 Ziffer 18 MWSTG von der MWST ausgenommen.

Das Vorliegen eines von der MWST ausgenommenen Umsatzes wird mit Rechnungen, Gutschriften, Verträgen oder anderen Dokumenten belegt, aus denen erkennbar ist, dass die Abgeltung für die Tätigkeit als Versicherungsvertreter erfolgt. Dies unabhängig davon, ob die Zahlung durch den Versicherer, den Versicherungsnehmer oder einen Dritten (Versicherungsvermittler) erfolgt. Der Eintrag ins Register der Versicherungsvermittler (vgl. www.vermittleraufsicht.ch) im entsprechenden Zweig oder die Unterstellung unter ein entsprechendes ausländisches Aufsichtsgesetz ist ein Indiz.^{35,36}

Um eine sachgerechte Beurteilung der Leistungen aus der Sicht der MWST bestmöglich zu gewährleisten, empfiehlt die ESTV allen Beteiligten, schriftliche Verträge abzuschliessen.

Erzielt eine steuerpflichtige Person von der MWST ausgenommene Umsätze, ist eine verhältnismässige Vorsteuerabzugskürzung vorzunehmen.

☞ Weitere Informationen dazu in der Broschüre Versicherungswesen.

- b) Werden dagegen vom Sportverein oder Verband dem Versicherer nur die Namen und Adressen von potenziellen Kunden mitgeteilt, stellt die Entschädigung, die der Sportverein oder Verband vom Versicherer erhält, ein zum Normalsatz steuerbarer Umsatz dar (sog. „finder's fees“).

35 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2006, wonach mit neuer Praxis Antragsformulare/Policen, die vom Versicherungsvertreter unterzeichnet sind, nicht mehr zwingend vorliegen müssen.

36 Praxisänderung per 1. Januar 2008, wonach die Versicherungsvertreter- oder -maklertätigkeit nicht mehr zwingend mit einem im Voraus abgeschlossenen Vertrag mit dem Versicherer einerseits (Vertreter) oder dem Kunden andererseits (Makler) nachgewiesen werden muss.

18.9.2 Leistungen von Versicherern

Die Versicherungsentschädigung zur Deckung eines Schadens (z.B. für Wasserschaden, Schlechtwetterentschädigung) gilt als echter Schadenersatz und ist vom Empfänger nicht zu versteuern.

Beispiel

Infolge eines Gewitters während einer sportlichen Veranstaltung erleidet der organisierende Verein Schaden an den aufgestellten Infrastrukturen. Er meldet den Schaden seinem Versicherer an und erhält zur Deckung des Schadens eine Entschädigung. Diese Schadenersatzzahlung ist vom Verein nicht zu versteuern. Zudem muss sie bei der Berechnung einer allfälligen Vorsteuerabzugskürzung infolge gemischter Verwendung nicht berücksichtigt werden (☞ Ziff. 9.4).

Der Vorsteuerabzug auf den steuerbelasteten Aufwendungen ist nur möglich, sofern diese im Hinblick auf die Realisierung eines steuerbaren Umsatzes getätigt wurden.

☞ Mehr dazu im Merkblatt Schadenersatzleistungen.

18.10 Heilbehandlungen

Als Heilbehandlungen gelten die Feststellung und Behandlung von Krankheiten, Verletzungen und anderen Störungen der körperlichen und seelischen Gesundheit des Menschen sowie Tätigkeiten, die der Vorbeugung von Krankheiten und Gesundheitsstörungen des Menschen dienen.

Heilbehandlungen sind von der MWST ausgenommen, sofern sie von Angehörigen der für Heilbehandlungen anerkannten Berufskategorien (z.B. Ärzte, Zahnärzte, Psychotherapeuten, Chiropraktiker, Physiotherapeuten, medizinische Massage, Naturärzte, Hebammen, Pflegefachpersonal) ausgeführt werden, die eine kantonale Bewilligung besitzen.

Sportmassagen, Fitnesskurse, Sauna- und Solariumbesuche usw. gelten nicht als Heilbehandlungen. Dasselbe gilt für Blut- und Urinalysen im Rahmen der Dopingbekämpfung. Solche Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt unabhängig davon, ob die Kosten für diese Tätigkeiten ganz oder teilweise durch Versicherer übernommen werden.

☞ Mehr dazu in der Broschüre Gesundheitswesen.

18.11 Autokosten

Werden Personenwagen vom Personal der steuerpflichtigen Person oder von anderen ihr nahestehenden Personen für private Zwecke verwendet, ist darauf die MWST geschuldet.

Im Sinne einer Vereinfachung kann die zum Normalsatz geschuldete MWST wie folgt pauschal berechnet werden:

- Bestand beim Kauf des Fahrzeuges Anspruch auf (vollen oder teilweisen) Vorsteuerabzug, ist pro Monat 0,8%³⁷ des Bezugspreises (exkl. MWST) des Fahrzeuges – mindestens jedoch 150 Franken – zu deklarieren.
- Bestand beim Kauf des Fahrzeuges kein Anspruch auf Vorsteuerabzug, ist pro Monat 0,4%³⁸ des Bezugspreises des Fahrzeuges – mindestens jedoch 150 Franken (exkl. MWST) – zu deklarieren.

Beim Leasing ist anstelle des Bezugspreises der im Leasingvertrag aufgeführte Wert des Fahrzeuges zu berücksichtigen.

Beispiel

Ein steuerpflichtiger Sportverein hat mit der Garage AG einen Sponsorenvertrag abgeschlossen. Gemäss diesem Vertrag erhält der Verein als Gegenleistung für die erbrachten, steuerbaren Werbeleistungen neben einem Geldbetrag „unentgeltlich“ diverse Personenwagen für die Verwendung durch das Personal (z.B. Vorstandsmitglieder, Trainer, Spieler).

Einerseits stellt das Zurverfügungstellen der Fahrzeuge eine Verrechnung zwischen der Garage AG und dem Verein dar (☞ Ziff. 7.3), andererseits ist aufgrund der privaten Verwendung durch das Personal die Lieferungssteuer geschuldet.

Muss der Benützer für seine private Nutzung einen Kostenbeitrag leisten, der mindestens dem massgebenden Wert der pauschalen Ermittlung entspricht, ist die MWST auf diesem Beitrag geschuldet. Ansonsten ist die MWST auf dem Wert gemäss pauschaler Ermittlung zu berechnen.

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

37 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007

38 Praxisänderung in Kraft seit 1. Januar 2007