



MWST im Gemeinwesen (Vertiefung)

Workshop vom 27.06.2019

Markus Metzger

Ihr Workshop-Leiter



Markus Metzger

dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom FH,
Mehrwertsteuerexperte FH, eMBA Uni Zürich
Partner, Tax Team AG (Cham ZG)
Mitglied Subkommission MWST von EXPERTsuisse
(vormals Treuhand-Kammer)



Ablauf Kurs

13.30 – 14.00	Begrüssung, Ablauf, Ausblick, RTVG, Online-Abrechnungen und geplante Praxisänderungen der ESTV
14.00 – 15.00	Fallbeispiele (praktische Übungen)
15.00 – 15.20	Pause
15.20 – 17.00	Fallbeispiele (praktische Übungen)



Inhaltsverzeichnis Kursunterlagen

- 1) Handouts
- 2) Lösungsblätter
- 3) Lösungen (soweit nicht auf dem Handout)

Ausblick

Ausblick

Politische Absichten und Trends (Auswahl ohne Anspruch auf Vollständigkeit)

- Steuersatzerhöhung um 1.5% per 2021
 - Allenfalls Reduktion um 0.7% im Rahmen der Stabilisierung AHV (STAF)
- MWST Vereinfachungen bei Packages – Anpassung Art. 19 Abs. 2 MWSTG (55%/45% statt 70%/30%, allenfalls ohne Ausland)
- Abschaffung CHF 5 Befreiung von der Einfuhrsteuer am Zoll
- Elektronische Selbstverzollung mittels App
- Senkung Freigrenze von CHF 300 auf CHF 50
- Halbjährliche MWST-Abrechnung auch bei effektiver Abrechnungsmethode
- usw.

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG)

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (1)

Gesetzliche Grundlage

- Art 70 Abgabepflicht der Unternehmen
 - ¹ Abgabepflichtig ist ein Unternehmen, wenn es den vom Bundesrat festgelegten Mindestumsatz in der im vorangegangenen Kalenderjahr abgeschlossenen Steuerperiode nach Artikel 34 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009¹ (MWSTG) erreicht hat.
 - ² **Als Unternehmen gilt, wer bei der ESTV im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen eingetragen ist.**
 - ³ Als Umsatz im Sinne von Absatz 1 gilt der von einem Unternehmen erzielte, gemäss MWSTG zu **deklarierende Gesamtumsatz ohne Mehrwertsteuer, unabhängig von seiner mehrwertsteuerlichen Qualifikation.** Bei Anwendung der Gruppenbesteuerung ist der Gesamtumsatz der Mehrwertsteuergruppe massgebend.

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (2)

Gesetzliche Grundlage

- Art 70 Abgabepflicht der Unternehmen
 - ⁴ Der Bundesrat legt den Mindestumsatz so fest, dass kleine Unternehmen von der Abgabe befreit sind.
 - ⁵ Die Höhe der Abgabe richtet sich nach dem Umsatz. Der Bundesrat legt mehrere Umsatzstufen mit je einem Tarif pro Stufe fest (Tarifkategorien).

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (3)

Tarif

• bis CHF 499'999:	keine Abgabe
• CHF 500'000 bis CHF 999'999:	CHF 365
• CHF 1'000'000 bis CHF 4'999'999:	CHF 910
• CHF 5'000'000 bis CHF 19'999'999:	CHF 2'280
• CHF 20'000'000 bis CHF 99'999'999:	CHF 5'750
• CHF 100'000'000 bis CHF 999'999'999:	CHF 14'240
• ab CHF 1'000'000'000:	CHF 35'590

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (4)

- Bemessungsgrundlage ist der im Vorjahr erzielte Gesamtumsatz.
- Für die Abgabepflicht im ersten Erhebungsjahr (2019) ist der Gesamtumsatz des Vorvorjahres (Gesamtumsatz 2017) massgebend.
- Die Jahresrechnung wird zwischen Februar und Oktober zugestellt, sobald alle Umsatzdaten vorliegen. Im ersten Erhebungsjahr (2019) wurden die ersten Rechnungen bereits im Januar versandt. Die Abgabe wird 60 Tage nach Rechnungstellung zur Zahlung fällig.
- Bei Umsatzkorrekturen erhält das Unternehmen eine Nachrechnung oder eine Gutschrift, sofern die Korrektur einen Tarifwechsel auslöst.

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (5)

- Unternehmen unter einheitlicher Leitung können sich zu einer Unternehmens-abgabegruppe zusammenschliessen. Eine Unternehmensabgabegruppe besteht aus mindestens 30 Unternehmen und ist an Stelle ihrer Mitglieder abgabepflichtig. Für die Abgabepflicht bzw. die Zuweisung der Tarifkategorie werden die Gesamtumsätze der einzelnen Gruppenmitglieder addiert. Betreffend Mithaftung, Bildung, Veränderungen im Bestand, Auflösung und Vertretung gelten die Bestimmungen für die Gruppenbesteuerung bei der Mehrwertsteuer. Der Zusammenschluss gilt jedoch nur für die Abgabepflicht bei der Unternehmensabgabe.

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (6)

- **Mehrwertsteuerpflichtige autonome Dienststellen eines Gemeinwesens können sich für die Entrichtung der Unternehmensabgabe zusammenschliessen. Es gelten dieselben Bestimmungen wie für Zusammenschlüsse für die MWST. Der Zusammenschluss gilt jedoch nur für die Abgabepflicht bei der Unternehmensabgabe. Die Abgabepflicht obliegt dem Gemeinwesen, welchem die zusammengeschlossenen Dienststellen angehören.**
- Gewinnschwache Unternehmen können die Unternehmensabgabe unter drei Voraussetzungen rückfordern.
 - Die geschuldete Unternehmensabgabe (von CHF 365) wurde bezahlt
 - Das Unternehmen gehört der untersten Tarifkategorie an (Gesamtumsatz CHF 500'000 bis CHF 999'999)
 - Es weist einen Gewinn aus von weniger als dem Zehnfachen der Abgabe (CHF 3'650) oder einen Verlust

Bundesgesetz über Radio Fernsehen (RTVG) (7)

- Abgabepflichtig ist, wer im laufenden Jahr im MWST-Register eingetragen ist, sofern im Vorjahr ein Umsatz von mindestens CHF 500'000 Umsatz erzielt wurde. Die Abgabe ist in der ganzen Höhe geschuldet, unabhängig davon, wie lange das Unternehmen im laufenden Jahr im MWST-Register eingetragen ist. Im ersten Jahr des Systemwechsels, d.h. im Jahr 2019, ist der Umsatz des Jahres 2017 massgebend (Art. 93 Abs. 1 RTVV). Im Ausgleich wird ein neu eingetragenes Unternehmen in seinem ersten Jahr im MWST-Register nicht abgabepflichtig.

Online Deklarationen

Online-Deklarationen (1)

Online Deklaration der MWST wird Standard ab 2020

Grundsatz

- Online MWST-Abrechnung wird Standard
- ESTV Suisse Tax und eTVA (neu)

Ausnahme Papierabrechnung

- Ab 2020 keine Zustellung Papierabrechnungen mehr
- Schriftliche Bestellung bei der ESTV in Ausnahmefällen
 - Bspw. nur wer keinen Web-Zugang besitzt

Quelle: ESTV

Online-Deklarationen (2)

eTVA (Stand 05.02.2019)

- Neue Software der ESTV als Alternative zu ESTV Suisse Tax
- Anmeldung mit Smartphone über Webseite ESTV
- Zuteilung Login-Code beim erstmaligen Gebrauch
- Manuelle Erfassung, zur Zeit kein Zugriff auf Buchhaltung geplant
- Ausdruck MWST-Abrechnung und Zustellung an den Steuerpflichtigen zur Unterschrift oder direkte Einreichung
- Nach Unterschrift postalische Einreichung bei der ESTV

Quelle: ESTV

Geplante Praxisänderungen der ESTV

Geplante Praxisänderungen der ESTV (1)

- 1. Entwurf vom 04. Dezember 2018
- Diskussion im Konsultativgremium
- Weiteres Vorgehen noch offen
- **Zwingend definitive Publikation konsultieren, da einige Praxisänderungen geplant sind**

Geplante Praxisänderungen der ESTV (2)

Zu Gunsten einer einfachen Lesbarkeit spricht die ESTV nur noch von Vorsteuerkürzungen, aber in den MWST-Abrechnungen ist zwischen Vorsteuerkorrekturen und Vorsteuerkürzungen zu trennen

- Ausgenommene Umsätze
 - Vorsteuerkorrekturen
- Subventionen
 - Vorsteuerkürzungen

Geplante Praxisänderungen der ESTV (3)

Zusammenarbeit von Gemeinwesen im hoheitlichen Kompetenzbereich

- Arbeiten Gemeinwesen in ihrem hoheitlichen Bereich zusammen, unterliegen die Entschädigungen nicht der Mehrwertsteuer, solange die Tätigkeiten nicht unternehmerisch sind, d.h. nicht marktfähig sind und nicht im Wettbewerb mit privaten Drittanbietern stehen
 - Einsatz Kantonspolizei auf Anfrage von anderen Gemeinwesen
 - Kriminaltechnische Untersuchungen für Gerichte
- Weitere Möglichkeiten (**nicht im Entwurf enthalten**)
 - Zusammenlegung von hoheitlichen Tätigkeiten wie bspw. Zivilstandsamt, Grundbuchamt usw.

Geplante Praxisänderungen der ESTV (4)

Bemessungsgrundlage

- Organisationseinheiten eines Gemeinwesens gelten aufgrund ihrer öffentlich-rechtlichen Ausgestaltung gegenüber
 - ihrem Gemeinwesen als eng verbundene Person; und
 - anderen Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens als nahe stehenden Personen
- Für Leistungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens gilt deshalb als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2 MWSTG)

Wenn das so definitiv wird, müssen zukünftig alle Verrechnungen innerhalb des gleichen Gemeinwesens einem Marktpreis entsprechen (Berechnungsgrundlage?) und Nichtverrechnungen sind nicht mehr möglich!

Geplante Praxisänderungen der ESTV (5)

Subventionen (**nicht im Entwurf enthalten**)

- Bundesverwaltungsgericht hat entschieden, dass die Einräumung ohne oder mit reduziertem Baurechtszins keine Subvention darstellt -> würde bedeuten, dass die Baurechtsempfänger keine Vorsteuerkürzungen mehr machen müssten.
- Urteil wurde an Bundesgericht weitergezogen

Geplante Praxisänderungen der ESTV (6)

Vorsteuerkorrekturen und Vorsteuerkürzungen bei spezialfinanzierten Dienststellen

- Würde ein Überschuss nicht auf das Verpflichtungs- bzw. Vorschusskonto sondern als (eigentlich nicht gestattete) Gewinnablieferung in die allgemeine Gemeindekasse übertragen, müsste auf diesem Gewinn keine Vorsteuerkorrektur und Vorsteuerkürzung vorgenommen werden.

Geplante Praxisänderungen der ESTV (7)

KESB Kinds- und Erwachsenenschutz Behörde /
Vormundschafswesen

- Hoheitliche Tätigkeiten
 - Tätigwerden oder Einschreiten und Mitwirkung im Rahmen von Massnahmen
 - Übernahme Vormundschaft (ZGB Art. 327c)
 - Führen einer Begleit- oder Vertretungsbeistandschaft (ZGB Art. 405 ff.)
- Steuerbar
 - Vermögensverwaltung durch Dritte (bspw. Bank oder Vermögensverwalter)
 - Tätigwerden aufgrund eines Vorsorgeauftrages (Art. 360 ff. ZGB)

Geplante Praxisänderungen der ESTV (8)

Polizei

- Die Sicherung des öffentlichen Raumes anlässlich von Grossveranstaltungen (bspw. WEF, Fussballspiele usw.), welche von Gesetzes wegen zwingend durch die Polizei vorzunehmen ist, gilt als hoheitlich erbracht.
- Steuerbar sind hingegen die weiteren Leistungen im Bereich der Sicherheit im Zusammenhang mit Grossveranstaltungen, welche wahlweise durch die Polizei oder durch Dritte erbracht werden können (bspw. Eingangskontrollen).

Geplante Praxisänderungen der ESTV (9)

Umtriebsgebühr bei Sondermüll

- Im normalen Kehricht findet der Entsorger oft auch Sondermüll, welcher über Separatsammlungen zu entsorgen wäre. Wird dieser Sondermüll vom Abfallentsorger entdeckt und entsorgt, wird i.d.R. für die Deckung der dadurch entstandenen Umtriebe neben der Entsorgungsgebühr eine zusätzliche Gebühr nach Aufwand erhoben. Diese Gebühr ist ebenfalls zu versteuern!
- Sinngemäss ist bei Abfall vorzugehen, welcher unerlaubt deponiert wurde.

Fallbeispiele

Fallbeispiel 1

Fallbeispiel 1 (1) Quelle ESTV

Obligatorische MWST-Pflicht / Freiwillige MWST-Pflicht

Leistung / Empfänger	Gesamtumsatz in CHF
Kiesverkäufe	
- an Nichtgemeinwesen	15'000
- an andere Gemeinwesen	10'000
- an Dienststellen des eigenen Gemeinwesen	3'000
Reine Transportleistungen	
- an Nichtgemeinwesen	5'000
- an andere Gemeinwesen	5'000
- an Dienststellen des eigenen Gemeinwesen	<u>30'000</u>
Gesamtumsatz der Dienststelle	68'000
Gesamtumsatz mit Nichtgemeinwesen	20'000

Fallbeispiel 1 (2) Quelle ESTV

- Entscheidend zur Bestimmung der obligatorischen Mehrwertsteuerpflicht sind die Umsätze aus Kiesverkäufen an Nichtgemeinwesen (CHF 15'000) und aus reinen Transportleistungen an Nichtgemeinwesen (CHF 5'000).
- Die Dienststelle ist von der Steuerpflicht befreit, da weniger als CHF 100'000 Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen erzielt werden.

Fallbeispiel 1 (3) Quelle ESTV

- Die Dienststelle kann auf die Befreiung der MWST-Pflicht verzichten und eine freiwillige Eintragung im MWST-Register beantragen, da eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wird.
- Bei einer freiwilligen Eintragung im MWST-Register sind folgende Umsätze mit der MWST abzurechnen:

<i>Bei Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu versteuernde Umsätze</i>	<i>Umsätze in CHF</i>
<i>Kiesverkäufe an Nichtgemeinwesen</i>	<i>15'000</i>
<i>Transportleistungen an Nichtgemeinwesen</i>	<i>5'000</i>
<i>Kiesverkäufe an andere Gemeinwesen</i>	<i>10'000</i>
<i>Transportleistungen an andere Gemeinwesen</i>	<i>5'000</i>
<i>Total zu versteuernde Umsätze</i>	<i>35'000</i>

Fallbeispiel 1 (4) Quelle ESTV

- Die Dienststelle kann zudem für die Versteuerung der Umsätze gegenüber dem eigenen Gemeinwesen optieren.
- Wird auf diese Option verzichtet, muss die Dienststelle bei der effektiven Methode eine Vorsteuerkorrektur für die Umsätze gegenüber dem eigenen Gemeinwesen vornehmen.

Fallbeispiel 2

Fallbeispiel 2 (1) Praktisches Beispiel

MWST-Pflicht

- Vertragsausschnitte eines Vertrages in Bezug auf eine Deponie
 - *Von den Auffüllmengen erhalten die Gemeinde einen Kostenanteil von CHF 1.65 je m³ abgeladenes Material (fest) und die übrigen Grundeigentümer von CHF 1.85 je m³ auf die sie entfallenden Volumen (fest).*
 - *Es wird mit einer Füllzeit von 7 Jahren gerechnet.*
 - *Die Gesamtentschädigung an die Gemeinde und die beteiligten Grundeigentümer beläuft sich bei 1'500'000 m³ à CHF 3.50 auf CHF 5'250'000.*
 - *Bei einer Füllzeit von 7 Jahren ergeben sich jährliche Teilentschädigungen von CHF 750'000. Der Gemeindeanteil beträgt dabei CHF 375'000.*
 - *Die Gemeinde vereinnahmt die Gesamtentschädigung und verteilt sie auf die verschiedenen Grundeigentümer. Dafür erhält sie eine pauschale Entschädigung von CHF 14'000, zahlbar in 7 Tranchen à CHF 2'000.*

Fallbeispiel 2 (2) Praktisches Beispiel

Rechtliche Ausführungen

- Die Überlassung eines Grundstückes zur entgeltlichen Auffüllung mit sauberem Aushub oder mit Abfällen (z.B. Klärschlamm oder Bauabfälle) stellt die Gewährung eines Rechts (Art. 3 Bst. e MWSTG) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG (Ort der gelegenen Sache).
- Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit).
- Die entgeltliche Entgegennahme und Deponierung des von Dritten angelieferten Materials stellt eine steuerbare Entsorgungsleistung dar. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).

Fallbeispiel 2 (3) Praktisches Beispiel

Rechtliche Ausführungen

- Die entgeltliche Überlassung eines (i.d.R. unbebauten) Grundstücks zur zeitweiligen Deponie – das Grundstück muss in seinem ursprünglichen Zustand zurückgegeben werden – stellt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Grundstücks (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG; mit Optionsmöglichkeit) dar.
- Das Erteilen der notwendigen Bewilligungen seitens des Gemeinwesens ist eine hoheitliche Tätigkeit.

Fallbeispiel 3

Fallbeispiel 3 (1) Praktisches Beispiel

MWST-Pflicht

- Folgende Umsätze würden mit IT-Dienstleistungen erzielt:

<i>Rechnungsempfänger</i>	<i>Umsätze</i>
Eigene Gemeinde	320 000.00
Gemeinde A	40 000.00
Gemeinde B	41 000.00
Gemeinde C	68 000.00
Gemeinde D	52 000.00
Gemeinde E	40 000.00
Gemeinde F	60 000.00
Gemeinde G	57 000.00
Gemeinde H	47 000.00
Gemeinde I	74 000.00
Gemeinde K	72 000.00
Gemeinde L	55 000.00
Gemeinde M	238 000.00
Spitex Region*	30 000.00
Alters- und Pflegeheim (eigene Gde)	45 000.00

Fallbeispiel 3 (2) Praktisches Beispiel

MWST-Pflicht

- Folgende Umsätze würden mit IT-Dienstleistungen erzielt:

<i>Rechnungsempfänger</i>	<i>Umsätze</i>
Alters- und Pflegeheim (Gde A)	25 000.00
Tourismusverein*	20 000.00
Alters- und Pflegeheim (Gde H)	52 000.00
Alters- und Pflegeheim (Gde I)	32 000.00
Alters- und Pflegezentrum AG*	31 000.00
Stiftung Alters- und Pflegeheim*	26 000.00
Stiftung Pflegezentrum*	45 000.00
Feuerwehr eigene Gemeinde	2 000.00
Verein St. Berta*	52 000.00
Gemeindeschule A	51 000.00
Gemeindeschule D	18 000.00
Primarschule Gemeinde F	22 000.00
Primarschule Gemeinde K	6 000.00
Gemeindeeigene Schulen	102 000.00
Schulen Gemeinde M	230 000.00
Total	1 953 000.00

* weder beteiligt noch Gründungsmitglied

Fallbeispiel 3 (4) Praktisches Beispiel

Lösung

<i>Rechnungsempfänger</i>	<i>Nichtgemeinwesen</i>	<i>anderes Gemeinwesen</i>	<i>eigenes Gemeinwesen</i>	<i>Bemerkungen</i>
Eigene Gemeinde			320 000.00	
Gemeinde A		40 000.00		
Gemeinde B		41 000.00		
Gemeinde C		68 000.00		
Gemeinde D		52 000.00		
Gemeinde E		40 000.00		
Gemeinde F		60 000.00		
Gemeinde G		57 000.00		
Gemeinde H		47 000.00		
Gemeinde I		74 000.00		
Gemeinde K		72 000.00		
Gemeinde L		55 000.00		
Gemeinde M		238 000.00		
Spitex Region	30 000.00			
Alters- und Pflegeheim (eigene Gde)			45 000.00	
Alters- und Pflegeheim (Gde A)		25 000.00		
Tourismusverein	20 000.00			
Alters- und Pflegeheim (Gde H)		52 000.00		
Alters- und Pflegeheim (Gde I)		32 000.00		
Alters- und Pflegezentrum AG	31 000.00			
Stiftung Alters- und Pflegeheim	26 000.00			
Stiftung Pflegezentrum	45 000.00			
Feuerwehr eigene Gemeinde			2 000.00	
Verein St. Berta	52 000.00			
Gemeindeschule A		51 000.00		
Gemeindeschule D		18 000.00		
Primarschule Gemeinde F		22 000.00		
Primarschule Gemeinde K		6 000.00		
Gemeindeeigene Schulen			102 000.00	
Schulen Gemeinde M		230 000.00		
Total I	204 000.00	1 280 000.00	469 000.00	
Total II				1 953 000.00

Fallbeispiel 3 (5) Praktisches Beispiel

Aufwendungen

Aufwendungen	Saldo
Anteil Personalaufwand	245 000.00
übrige Personalkosten	3 400.00
Weiterbildungen	200.00
Investitionen Betrieb	80 000.00
Mieten	400.00
Energie, Heizmaterial	15 500.00
Unterhalt, Mobilien, Maschinen	455 000.00
Telefongebühren	4 200.00
Warenaufwand	795 000.00
Einlage in Sonderrechnung	354 300.00
Total	1 953 000.00

Fallbeispiel 3 (6) Praktisches Beispiel

Steuerforderung

- Alle Beträge verstehen sich exkl. MWST
- Verrechnungen gegenüber dem eigenen Gemeinwesen sind nicht optiert
- Lösungsblatt

Fallbeispiel 3 (7) Praktisches Beispiel

Steuerforderung

Umsatzsteuer		114 268.00
Vorsteuer		-104 188.70
Vorsteuerkorrektur		31 571.60
Steuerforderung		41 650.90

Fallbeispiel 3 (8) Praktisches Beispiel

Steuerforderung

<i>Steuerforderung (Alternative mit Versteuerung Umsätze mit dem eigenen Gemeinwesen)</i>		
Umsatzsteuer		150 381.00
Vorsteuer		-104 188.70
Steuerforderung		46 192.30

Fallbeispiel 4

Fallbeispiel 4 (1) Quelle ESTV

Ausgangslage

VERWALTUNGSRECHNUNG			
Ausgaben		Investitionsrechnung	Einnahmen
<i>Investition (exkl. 7,7 %)</i>	500'000	<i>Anschlussgebühren (2,5 %)</i>	50'000
		<i>Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)</i>	120'000
		<i>Subventionen Kanton</i>	130'000
Aufwand		Laufende Rechnung	Ertrag
<i>Personalaufwand (ohne Steuer)</i>	90'000	<i>Einnahmen Wasser- gebühren (2,5 %)</i>	240'000
<i>Sachaufwand (exkl. 7,7 %)</i>	110'000	<i>Zuschuss oder</i>	
<i>Interne Zinsen</i>	10'000	<i>Defizitübernahme</i>	
<i>Abschreibungen</i>	40'000	<i>durch die Gemeinde</i>	10'000

Fallbeispiel 4 (2) Quelle ESTV

Ausgangslage

BESTANDESRECHNUNG

		1016.x Debitor-Vorsteuer	
Soll		Investitionsrechnung	Haben
Vorsteuer Investition	38'500		

		1016.x Debitor-Vorsteuer	
Soll		Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer Laufende Rechnung	8'470		

Soll		2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer		Haben	
		Umsatzsteuer			
		Investitionsrechnung		1'250	
		Umsatzsteuer			
		Laufende Rechnung		6'000	

Fallbeispiel 4 (3) Quelle ESTV

Lösung

VERWALTUNGSRECHNUNG

<i>Ausgaben</i>	<i>Investitionsrechnung</i>		<i>Einnahmen</i>
<i>Investition (exkl. 7,7 %)</i>	500'000	<i>Anschlussgebühren</i>	
<i>Vorsteuerkürzung ¹⁾</i>	17'874	<i>(2,5 %)</i>	50'000
		<i>Erschliessungsbeiträge</i>	
		<i>(hoheitlich)</i>	120'000
		<i>Subventionen Kanton</i>	130'000
		<i>Nettoinvestition</i>	
		<i>(Aktivierung)</i>	217'874
	<u>517'874</u>		<u>517'874</u>

<i>Aufwand</i>	<i>Laufende Rechnung</i>		<i>Ertrag</i>
<i>Personalaufwand</i>		<i>Einnahmen Wasser-</i>	
<i>(ohne Steuer)</i>	90'000	<i>gebühren (2,5 %)</i>	240'000
<i>Sachaufwand (exkl. 7,7 %)</i>	110'000	<i>Zuschuss oder</i>	
<i>Interne Zinsen</i>	10'000	<i>Defizitübernahme</i>	
<i>Abschreibungen</i>	40'000	<i>durch die Gemeinde</i>	10'000
	<u>250'000</u>		<u>250'000</u>


Fallbeispiel 4 (4) Quelle ESTV

Lösung

BESTANDESRECHNUNG			
1016.x Debitor-Vorsteuer			
Soll	Investitionsrechnung		Haben
Vorsteuer Investition	38'500	Vorsteuerkürzung ¹⁾	17'874
1016.x Debitor-Vorsteuer			
Soll	Laufende Rechnung		Haben
Vorsteuer Laufende Rechnung	8'470	Vorsteuerkürzung ²⁾	339
		Vorsteuerkürzung ³⁾	123
2009.x Kreditor-Mehrwertsteuer			
Soll			Haben
		Umsatzsteuer Investitionsrechnung	1'250
		Umsatzsteuer Laufende Rechnung	6'000

Fallbeispiel 4 (5) Quelle ESTV

Lösung

- 1) *Vorsteuerkürzung: 250'000 Franken (CHF 120'000 Erschliessungsbeiträge und CHF 130'000 Subvention Kanton) dividiert durch 538'500 Franken multipliziert mit 38'500 Franken; oder alternative Berechnungsmethode: 7,7 % von (107,7 %) auf 250'000 Franken.*
- 2) *Basis für die Vorsteuerkürzung der LR infolge Zuschuss und/oder Defizitübernahme durch die Gemeinde (= Subvention) ist der Gesamtumsatz inklusive Subvention. Die Subvention (CHF 10'000) entspricht 4 % des massgebenden Umsatzes von 250'000 Franken. Die Vorsteuer der LR in Höhe von 8'470 Franken ist somit um 4 % zu kürzen.*
- 3) *Die Nettoinvestition wurde vollumfänglich versteuert. Da sie jedoch teilweise mit nicht der Steuer unterliegenden Erträgen (dem Zuschuss der Gemeinde) finanziert wird, ist nun auf den Abschreibungen ( [Ziff. 7.2.5.2](#)) eine Vorsteuerkürzung vorzunehmen: 4 % von 40'000 Franken (Abschreibungen) ergibt 1'600 Franken; 7,7 % davon ergibt den Betrag, um den die Vorsteuer zusätzlich zu kürzen ist.*

Fallbeispiel 4 (6) Quelle ESTV

Lösung

Werden die Vorsteuerkürzung der LR und diejenige auf den Abschreibungen infolge Zuschuss beziehungsweise Übernahme des Defizits durch das Gemeinwesen noch im selben Geschäftsjahr verbucht, erhöht sich der Zuschuss beziehungsweise die Defizitübernahme der Gemeinde von 10'000 Franken um die vorgenommene Vorsteuerkürzung von 462 Franken auf 10'462 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Fallbeispiel 5

Fallbeispiel 5 (1) Quelle ESTV

Ausgangslage

VERWALTUNGSRECHNUNG		
Ausgaben	Investitionsrechnung	Einnahmen
<i>Investition</i>		
<i>(inkl. 7,7 %) ¹⁾</i>	700'000	<i>Einnahmen</i> 0
Aufwand	Laufende Rechnung	Ertrag
<i>Personalaufwand</i>		<i>Eintritte (7,7 %)</i> 743'494
<i>(ohne Steuer)</i>	300'000	<i>Defizit</i> 135'316
<i>Sachaufwand</i>		
<i>(exkl. 7,7 %)</i>	278'810	
<i>Abschreibungen /</i>		
<i>interne Zinsen</i>	300'000	

1) Die Investitionen sind inkl. Steuer, da hierfür bei nicht spezialfinanzierten DS i.d.R. kein Vorsteuerabzug möglich ist

Fallbeispiel 5 (2) Quelle ESTV

Ausgangslage

1016.x Debitor-Vorsteuer		
Soll	Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer 7,7 %	21'468	
2009.x Kreditor-MWST		
Soll		Haben
	Umsatzsteuer 7,7 %	57'249

Fallbeispiel 5 (3) Quelle ESTV

Lösung

- Die in der IR angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden, weil die Finanzierung der Investitionen nicht durch steuerbare Zweckgebühren, sondern mit anderen Mitteln (meist mit allgemeinen Steuereinnahmen) erfolgt. In der LR sind daher keine Zinsen und Abschreibungen aus den Investitionen zu verbuchen. Allfällige in der LR verbuchte interne Zinsen und Abschreibungen sind aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht zu eliminieren.
- Werden ausnahmsweise Umsätze aus steuerbaren Leistungen in der IR erzielt (z.B. in Form von Kostenverrechnung an Dritte), kann auf dem Teil der Investition, welcher durch diese weiterverrechneten steuerbaren Kostenanteile finanziert wird, die Vorsteuer anteilmässig geltend gemacht werden.
- Werden in der LR Ertragsüberschüsse erzielt, können im betreffenden Jahr die LR und die IR zusammengefasst werden. Die Vorsteuer kann in einem solchen Fall im Verhältnis des Umsatzes aus steuerbaren Leistungen zum Gesamtaufwand geltend gemacht werden. Verbleibende Ertragsüberschüsse fliessen in die allgemeine Rechnung des Gemeinwesens und können nicht auf andere Jahre vorgetragen werden

Fallbeispiel 5 (4) Quelle ESTV

Lösung

<i>Zusammenfassung der LR und IR:</i>			
<i>Personalaufwand</i>	CHF	300'000	
<i>Steuerbelastete Ausgaben IR (inkl. MWST)</i>	CHF	700'000	
<i>Steuerbelasteter Aufwand LR (exkl. MWST)</i>	CHF	278'810	
<i>Eliminierung der Abschreibungen und Zinsen</i>	CHF	0	
<i>Gesamtaufwand</i>	CHF	1'278'810	(100,00 %)
<i>Steuerbare Einnahmen (exkl. MWST)</i>	CHF	743'494	(58,14 %)
<i>Unterdeckung</i>	CHF	535'316	(41,86 %)

Fallbeispiel 5 (5) Quelle ESTV

Lösung

VERWALTUNGSRECHNUNG

<i>Ausgaben</i>	<i>Investitionsrechnung</i>	<i>Einnahmen</i>
<i>Investition (inkl. 7,7 %)</i>	700'000	<i>Berechtigter Vorsteuerabzug ¹⁾</i> 29'097
		<i>Nettoinvestitionen (Aktivierung)</i> 670'903
	<u>700'000</u>	<u>700'000</u>
<i>Aufwand</i>	<i>Laufende Rechnung</i>	<i>Ertrag</i>
<i>Personalaufwand (ohne Steuer)</i>	300'000	<i>Eintritte (7,7 %)</i> 743'494
<i>Sachaufwand (exkl. 7,7 %)</i>	278'810	<i>Defizit</i> 135'316
<i>Abschreibungen / interne Zinsen</i>	300'000	
	<u>878'810</u>	<u>878'810</u>

Fallbeispiel 5 (6) Quelle ESTV

Lösung

BESTANDESRECHNUNG

1016.x Debitor-Vorsteuer		
Soll	Investitionsrechnung	Haben
Berechtigter		
Vorsteuerabzug ¹⁾	29'097	
1016.x Debitor-Vorsteuer		
Soll	Laufende Rechnung	Haben
Vorsteuer 7,7 %	21'468	Vorsteuerkürzung ²⁾ 8'987
2009.x Kreditor-MWST		
Soll		Haben
		Umsatzsteuer 7,7 % 57'249

1) 58,14 % von CHF 50'046

2) 41,86 % von CHF 21'468

Fallbeispiel 5 (7) Quelle ESTV

Lösung

Wird die infolge Defizitübernahme durch die Gemeinde notwendige Vorsteuerkürzung noch im selben Geschäftsjahr verbucht, so erhöht sich das Defizit von 135'316 Franken um die vorgenommene Vorsteuerkürzung von 8'987 Franken auf 144'303 Franken beziehungsweise die Unterdeckung beträgt 544'303 Franken. Hierauf ist keine weitere Vorsteuerkürzung vorzunehmen.

Fallbeispiel 6

Fallbeispiel 6 (1) Praktisches Beispiel

Ausgangslage

- Die Gemeinde Steinbrück hat im Jahr 2017 auf zwei unbebauten gemeindeeigenen Grundstücken im Zentrum von Steinbrück eine Überbauung mit gemischtwirtschaftlicher Nutzung gebaut.
- Auf diesen beiden Grundstücken sind ein Gemeindezentrum mit Mehrzweckraum (Grundstück Nr. 61), Bibliothek (Grundstück Nr. 61), Alterswohnungen inkl. Gewerbeteil (Grundstück Nr. 62) und Verkaufsflächen für einen Grossverteiler (Grundstück Nr. 62) entstanden.
- Gleichzeitig wurden die erforderlichen Parkplätze in einer sich über beide Grundstücke erstreckenden Autoeinstellhalle mit einer gemeinsamen Ein- und Ausfahrt erstellt.

Fallbeispiel 6 (2) Praktisches Beispiel

Ausgangslage

- Die Kosten betragen gemäss Baukostenplan insgesamt CHF 62'000'000, wobei sich die Erstellungskosten voraussichtlich wie folgt aufteilen:
 - Alterswohnungen (inkl. Gewerbeteil) CHF 23'000'000
 - Mehrzweckgebäude (inkl. Bibliothek) CHF 22'000'000
 - Ladenlokal Grossverteiler CHF 8'000'000
 - Allgemeines (Tiefgarage / Umgebung) CHF 9'000'000
 - Anteil Grundstück Nr. 61 CHF 5'000'000
 - Anteil Grundstück Nr. 62 CHF 4'000'000

Fallbeispiel 6 (3) Praktisches Beispiel

Ausgangslage

- Das Grundstück Nr. 61 wird nach der Realisierung des Mehrzweckraumes und der Bibliothek auf Dauer an die öffentliche Aufgabenerfüllung gebunden werden und deshalb vom Finanzvermögen ins Verwaltungsvermögen übertragen.
- Das Grundstück Nr. 62 stellt auch nach der Überbauung mit dem Ladengeschäft und den Alterswohnungen Finanzvermögen dar.

Fallbeispiel 6 (4) Praktisches Beispiel

Fragestellung

- Sehen Sie eine Optimierungsmöglichkeit aus Sicht der MWST?

Fallbeispiel 6 (5) Praktisches Beispiel

Möglicher Ansatz

- Die Gemeinde Steinbrück könnte das Ladenlokal Grossverteiler und den Gewerbeanteil in eine speziellen Dienststelle überführen und wie eine Spezialfinanzierung führen, dementsprechend würden die Zinsen in der entsprechenden Dienststelle verbucht.
- Da das Ladenlokal Grossverteiler und der Gewerbeanteil im Finanzvermögen bilanziert werden, würden gemäss Rechnungslegungsnormen (HRM2) keine Abschreibungen anfallen. (Finanzvermögen muss nicht abgeschrieben werden).
- Auf den entsprechenden Vermietungen, die grundsätzlich als von der MWST ausgenommene Umsätze qualifizieren, würde nach Art. 22 Abs. 1 MWSTG optiert.
- Mit diesem Vorgehen könnten anteilmässig die bezahlten Vorsteuern für das Ladenlokal wie auch für den Gewerbeanteil zurückgefordert werden.

Fallbeispiel 6 (6) Praktisches Beispiel

Möglicher Ansatz

- So lange diese neu geschaffene Dienststelle keine von der MWST ausgenommene Umsätze erzielt oder Nicht-Entgelte vereinnahmt, die nach Art. 33 MWSTG zu einer Vorsteuerkürzung führen und die vollen Kosten in dieser Dienststelle verbucht werden, könnte sie den vollen Vorsteuerabzug auf den direkt zuscheidbaren und anteilmässig auf den gemischt genutzten Kosten vornehmen.
- Bei diesem Vorgehen würden regelmässig Ertragsüberschüsse entstehen, mit denen einerseits ein Erneuerungsfonds gespeisen würde und andererseits diese Überschüsse für andere Zwecke in der Gemeinde Steinbrück verwendet würden.
- So lange keine von der MWST ausgenommene Umsätze in dieser Dienststelle erzielt würden, führen die Speisung des Erneuerungsfonds wie auch die Verwendung für andere Zwecke zu keinen MWST-Folgen.

Fallbeispiel 6 (7) Praktisches Beispiel

Möglicher Ansatz

- Würden dann zukünftig Erneuerungen aus dem Erneuerungsfonds bezahlt, könnte auch auf diesen Aufwendungen / Investitionen vollumfänglich der Vorsteuerabzug vorgenommen werden.

Fallbeispiel 6 (8) Praktisches Beispiel

Möglicher Ansatz

- Alternativ wäre die Gemeinde Steinbrück auch bereit, das gesamte Grundstück Nr. 62 (Ladenlokal und Alterswohnungen) in einer Dienststelle separat zu führen.
- In diesem Fall könnten dann die Vorsteuern lediglich auf dem Ladenlokal und dem Gewerbeanteil zurückgefordert werden (sofern die Vermietung optiert erfolgt oder erfolgen soll), jedoch nicht für den Teil der Alterswohnungen.

Fallbeispiel 7

Fallbeispiel 7 (1) Praktisches Beispiel

Ausgangslage

- In der Stadt Schönau wird zur Zeit der Werkhof neu gebaut, der einerseits durch die mehrwersteuerpflichtige Dienststelle Abwasserversorgung (CHE-999.999.999 MWST) und andererseits durch die nicht mehrwertsteuerpflichtige Dienststelle Strassen genutzt wird.
- Der Werkhof ist in der Finanzbuchhaltung Teil der nicht spezialfinanzierten Dienststelle Strassen.
- Die Kosten des Neubaus werden in der Investitionsrechnung (IR) verbucht.
- Der Werkhof wurde nach Empfehlung eines Treuhänders bei der ESTV registriert und die Vorsteuern auf dem Neubau des Werkhofes vollumfänglich zurückgefordert.

Fallbeispiel 7 (2) Praktisches Beispiel

Fragestellung

- Wir beurteilen Sie den Sachverhalt aus MWST-Sicht und auch das bisherige Vorgehen?

Fallbeispiel 7 (3) Praktisches Beispiel

Ausführungen zur MWST

- Steuersubjekte der Gemeinwesen sind die autonomen Dienststellen (DS) von Bund, Kantonen und Gemeinden (auch rechtlich unselbstständige Anstalten wie Gemeindewerke, städtische Verkehrsbetriebe, industrielle Betriebe) und die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts (Art. 12 Abs. 1 MWSTG).
- Was eine autonome DS ist, wird im Gesetz nicht weiter umschrieben. Die Unterteilung eines Gemeinwesens in Dienststellen richtet sich nach der Gliederung des finanziellen Rechnungswesens (Finanzbuchhaltung), soweit dieses den organisatorischen und funktionalen Aufgaben des Gemeinwesens entspricht (Art. 12 MWSTV). Dabei kann auf die funktionale, die institutionelle oder eine andere Gliederung abgestellt werden.

Fallbeispiel 7 (4) Praktisches Beispiel

Ausführungen zur MWST

- Eine mehrwertsteuerrechtliche Aufteilung von autonomen DS ist nicht möglich. So können beispielsweise rechtlich unselbstständige Heime, Spitäler, Universitäten usw. nicht weiter unterteilt werden.
- Die in der Investitionsrechnung (IR) angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden, weil die Finanzierung der Investitionen nicht durch steuerbare Zweckgebühren, sondern mit anderen Mitteln (meist mit allgemeinen Steuereinnahmen) erfolgt.

Fallbeispiel 7 (5) Praktisches Beispiel

Folgerungen

- Wie in der Ausgangslage geschildert ist der Werkhof Teil der Dienststelle Strassen.
- Folglich wurde mit der freiwilligen MWST-Registrierung diese Dienststelle (und nicht nur der Teil des Werkhofes) der MWST-Pflicht unterstellt.
- Bei der Dienststelle Strassen handelt es sich **nicht** um eine spezialfinanzierte Dienststelle.
- Gemäss den von der ESTV publizierten Praxisanweisungen können die Vorsteuern aus der Investitionsrechnung (IR) nicht geltend gemacht werden.
- Der Neubau des Werkhofes wird in der IR verbucht, Vorsteuern daraus können nicht geltend gemacht werden.
- Die geplanten Mieterträge aus der Dienststelle Abwasserversorgung würden in die Laufende Rechnung (LR) fliessen.

Fallbeispiel 7 (6) Praktisches Beispiel

Alternativen?

Weiteres Vorgehen?



TAX TEAM AG
Gewerbstrasse 11
CH-6330 Cham

T. +41 41 544 91 44
markus.metzger@tax-team.ch
www.tax-team.ch