

## MWST-Branchen-Info 13

### Telekommunikation und elektronische Dienstleistungen



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV

#### **Hinweis:**

**Die Inhalte dieser Publikation stammen aus der zentralen Datenbank der webbasierten Publikationen der ESTV und wurden für die Printausgabe standardisiert bzw. elektronisch aufbereitet. Bei dieser Zusatzdienstleistung handelt es sich nicht um ein Druckerzeugnis im klassischen Sinn, sondern um ein gestalterisch vereinfachtes PDF für den Ausdruck.**

## Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Vorbemerkungen	4
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info	5
1 Zweck der MWST-Branchen-Info	7
2 Gesetzliche Grundlagen	7
3 Abgrenzung zwischen Telekommunikations-, elektronischen und anderen Dienstleistungen sowie Lieferungen und entsprechende Beispiele	8
3.1 Telekommunikationsdienstleistungen	8
3.2 Elektronische Dienstleistungen	9
3.2.1 Das Erbringen über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz	10
3.2.2 Weitgehend automatisiert und minimale menschliche Beteiligung	10
3.2.2.1 Vorbereitungs- und Unterhaltsarbeiten und dergleichen	11
3.2.2.2 Beurteilung der menschlichen Beteiligung bei der Erbringung einer Dienstleistung	12
3.2.2.2.1 Nicht ausreichende (minimale) menschliche Beteiligung	12
3.2.2.2.2 Ausreichende (nicht minimale) menschliche Beteiligung	13
3.2.3 Ohne Informationstechnologie nicht möglich	14
3.2.4 Verhältnis zu Steuerausnahme, Steuerbefreiung, Steuersatz	14
3.2.5 Weitere Beispiele (nicht abschliessend)	14
3.2.5.1 Bereitstellen von Speicherkapazitäten und Hosting	15
3.2.5.1.1 Elektronische Dienstleistungen	15
3.2.5.1.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen	15
3.2.5.2 Bereitstellen von elektronischen Erzeugnissen oder Inhalten	15
3.2.5.2.1 Elektronische Dienstleistungen	15
3.2.5.2.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen	16
3.2.5.2.3 Kunstwerke	16
3.2.5.3 Autodidaktische und interaktive Fernkurse	17
3.2.5.3.1 Elektronische Dienstleistungen	17
3.2.5.3.2 Interaktive Fernkurse	17
3.2.5.4 Bereitstellen von Texten und Informationen	17
3.2.5.4.1 Elektronische Dienstleistungen	18
3.2.5.4.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen	18
3.2.5.5 Plattformen, Suchmaschinen, Zugriff auf Datenbanken	18
3.2.5.5.1 Elektronische Dienstleistungen	19
3.2.5.5.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen	19
3.2.5.6 Online-Auktionen	19
3.2.5.6.1 Elektronische Dienstleistungen	19
3.2.5.6.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen	19
3.2.5.7 Supportdienste, Hotlines und andere Online-Dienste	20
3.2.5.7.1 Elektronische Dienstleistungen	20
3.2.5.7.2 Andere Dienstleistungen	20
3.3 Andere Dienstleistungen	20
3.4 Lieferungen	21
4 Ort der Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen - Betriebsstätte	21
5 Steuerpflicht von Anbietern mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland	23
6 Branchenspezifische Leistungen	23
6.1 Prepaid-Karten, Nachladen von Guthaben und SIM-Karten	23
6.1.1 Prepaid-Karten und Nachladen von Guthaben	24
6.1.1.1 Verkauf durch die Anbieter	24

6.1.1.2 Verkauf durch die Vermittler	25
6.1.2 SIM-Karten	25
6.1.2.1 Verkauf durch die Anbieter	25
6.1.2.1.1 Postpaid-SIM-Karten (Abonnement)	25
6.1.2.1.2 Prepaid-SIM-Karte inklusive Gesprächsguthaben	25
6.1.2.2 Verkauf durch die Vermittler	26
6.1.3 Verkauf eines Mobiltelefons mit einer SIM-Karte (ohne Abschluss eines Abonnements)	26
6.1.4 Verkauf von Telefonkarten, die verbraucht sind oder bei denen das Gültigkeitsdatum abgelaufen ist	26
6.2 Verkauf eines Gegenstandes beim Abschluss eines Abonnements	27
6.3 Von einem Anbieter im Namen und für Rechnung eines Dritten in Rechnung gestellte Lieferungen und Dienstleistungen	27
6.4 Mietleitungen (Übertragung von Daten)	27
6.5 Zugangsberechtigungen zu Netzwerken (Abonnementsgebühren)	28
6.6 Einräumen von dinglichen Rechten	28
6.7 Erstellen von Telefonanschlüssen	29
6.8 Zusätzliche Dienste	29
6.8.1 Technische Verfahren der Datenübertragung	29
6.8.2 Erteilen von Informationen und Einräumen von Rechten	30
6.8.3 Vermieten von Übertragungsleitungen	30
6.9 Radio und Fernsehen	30
6.9.1 Empfangsgebühren	30
6.9.2 Leistungen der Kabelnetzbetreiber	31
6.9.3 Werbefenster	31
Rechtlicher Hinweis	33

## Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

## Abkürzungen

Abs.	Absatz
Anbieter	Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen und elektronischen Dienstleistungen
Art.	Artikel
Bst.	Buchstabe
BAKOM	Bundesamt für Kommunikation
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWST-Nr.	Registernummer der steuerpflichtigen Person
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
SRG SSR	Schweizerische Radio- und Fernsehgesellschaft
Ziff.	Ziffer

### **Gültige Steuersätze bis am 31. Dezember 2017:**

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

### **Gültige Steuersätze vom 1. Januar 2018 bis am 31. Dezember 2023:**

Normalsatz 7,7 %; reduzierter Steuersatz 2,5 %; Sondersatz 3,7 %.

### **Gültige Steuersätze ab dem 1. Januar 2024:**

Normalsatz 8,1 %; reduzierter Steuersatz 2,6 %; Sondersatz 3,8 %.

## **Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info**

Die MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV.

Diese MWST-Branchen-Info vermittelt praxisrelevante Informationen für Unternehmen, die Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen erbringen sowie über ein Telefonmobilfunk- oder -festnetz verfügen.

Für alle übrigen Informationen (wie z. B. Steuerpflicht, Entgelt oder Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden MWST-Infos.

Die Erläuterungen dieser Publikation sollen den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

## **Zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen**




Die zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen richtet sich nach den in der [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#) (MWST-Info 20) beschriebenen Grundsätzen. Alle folgenden Links verweisen auf die MWST-Info 20.

Die neue begriffliche Unterscheidung sowie deren zeitliche Wirkung gilt ab dem 1. Oktober 2020, d. h. ab dem Publikationsdatum der vollständig überarbeiteten MWST-Info 20.

Eine Übersicht der Anpassungen von Praxisfestlegungen gemäss der neuen begrifflichen Unterscheidung sowie deren zeitliche Wirkung ist unter [Ziffer 1](#) zu finden.

Anpassungen der Praxisfestlegungen können erfolgen durch:


- Erstmalige Praxisfestlegung (☞ [Ziff. 2](#)) infolge
  - einer Änderung einer MWST-Bestimmung (☞ [Ziff. 2.2](#));
  - eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV (☞ [Ziff. 2.3](#));
  - der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV (☞ [Ziff. 2.4](#));
- Änderung der bestehenden Praxis (☞ [Ziff. 3](#)) infolge
  - einer Änderung einer MWST-Bestimmung (☞ [Ziff. 3.2](#));

- eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV ( [Ziff. 3.3](#));
- Überprüfung der Praxis durch die ESTV ( [Ziff. 3.4](#));
- Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen ( [Ziff. 4](#)).

Erstmalige Praxisfestlegungen, Praxisänderungen, Praxispräzisierungen und relevante redaktionelle Anpassungen werden in den jeweiligen MWST-Infos resp. MWST-Branchen-Infos ausdrücklich gekennzeichnet.

Es gilt zu beachten, dass die bis zum 30. September 2020 verwendeten Bezeichnungen für Anpassungen der Praxisfestlegungen nicht der neuen Terminologie angepasst werden.

Frühere Versionen angepasster Ziffern können nach wie vor online abgerufen werden.

Erfolgt im Anschluss an eine Auskunft eine Änderung eines Rechtssatzes, eine Praxisänderung oder wird durch die ESTV eine Praxis erstmalig festgelegt, so kann sich weder die ESTV noch die steuerpflichtige Person ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens der Norm bzw. der Publikation der Praxis weiter auf die erteilte schriftliche Auskunft berufen ( [Ziff. 5](#)).

## 1 Zweck der MWST-Branchen-Info

Diese Publikation informiert einerseits Unternehmen, die über ein Telefoniemobilfunk- oder -festnetz verfügen, andererseits all jene, die Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen erbringen (nachfolgend Anbieter genannt) sowie Vermittler von solchen Leistungen.

Sie verdeutlicht die Unterschiede zwischen den verschiedenen Leistungsarten, die im Bereich der Telekommunikation und im Zusammenhang mit elektronischen Dienstleistungen vorkommen. Eine solche Unterscheidung ist unerlässlich, insbesondere für die Bestimmung des Orts der Leistung sowie für die Abklärung der Steuerpflicht der Anbieter, namentlich jener, die ihre Leistungen im Inland erbringen, ihren Sitz jedoch im Ausland haben.

## 2 Gesetzliche Grundlagen

Als Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen gelten namentlich [\(Art. 10 Abs. 1 MWSTV\)](#):

- Radio und Fernsehdienstleistungen (Dienstleistungen, mit denen die Übertragung, die Ausstrahlung oder der Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton technisch ermöglicht werden);
- das Verschaffen von Zugangsberechtigungen, namentlich zu Fest- und Mobilfunknetzen und zur Satellitenkommunikation sowie zu anderen Informationsnetzen;
- das Bereitstellen und Zusichern von Datenübertragungskapazitäten;
- das Bereitstellen von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen;
- das elektronische Bereitstellen von Software (inkl. deren Aktualisierung), Bildern, Texten, Informationen, Datenbanken, Musik, Filmen und Spielen, einschliesslich Glücksspielen und Lotterien.

Nicht als Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen gelten namentlich [\(Art. 10 Abs. 2 MWSTV\)](#):

- Die blossе Kommunikation zwischen leistungserbringender und leistungsempfangender Person über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien (z.B. im Rahmen einer entgeltlich erbrachten, telefonischen Rechtsauskunft des Anwaltes an seinen Klienten);

- Bildungsleistungen im Sinn von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) in interaktiver Form;
- die blossе Gebrauchsüberlassung von genau bezeichneten Anlagen oder Anlageteilen für die alleinige Verfügung des Mieters zwecks Übertragung von Daten.

### **3 Abgrenzung zwischen Telekommunikations-, elektronischen und anderen Dienstleistungen sowie Lieferungen und entsprechende Beispiele**

Im Bereich der Telekommunikation und der elektronischen Dienstleistungen ist zwischen verschiedenen Leistungen zu unterscheiden. Eine solche Unterscheidung ist insbesondere für die Bestimmung des Orts der Leistung sowie für die Abklärung der Steuerpflicht der Anbieter unerlässlich. Nachfolgend sind einige Beispiele aufgeführt (nicht abschliessende Aufzählung).

#### **3.1 Telekommunikationsdienstleistungen**

Als Telekommunikationsdienstleistungen gelten namentlich:

- Sprach- (Telefondienste, Telefonkonferenzen und Mobiltelefonie), Schrift- (Telefax-, Telegrafie-, Telex- und E-Mail-Dienste), Bild-, Ton- oder andere Übertragungen, vorausgesetzt die Übertragung steht im Vordergrund;
- blossе Übertragungsleistungen, die an Veranstalter von Radio- oder Fernsehsendungen erbracht werden (☞ [Ziff. 6.9.2](#));
- Übertragungsleistungen im Auftrag von anderen Anbietern (z.B. Roaming-Leistungen) sowie Zusicherung von Übertragungskapazitäten für Daten über Mietleitungen oder per Satellit (☞ [Ziff. 6.4](#));
- Zugang zum Internet oder zu anderen Informationsnetzwerken (analoges Modem, ISDN, ADSL, VDSL, WLAN oder PWLAN);
- Telefonie und Telefonkonferenzen über Internet;
- Internetfernsehen (☞ [Ziff. 6.9.2](#));
- Gebühren für das Verschaffen von Zugangsberechtigungen zu Netzwerken wie beispielsweise Abonnementsgebühren oder Interkonnektionsleistungen (☞ [Ziff. 6.5](#));
- einmalige Leistungen für den Anschluss einer Fernmeldeanlage als Nebenleistungen zur Verschaffung der Zugangsberechtigung zu einem Netzwerk (☞ [Ziff. 6.5](#));
- das Verschaffen von Zugangsberechtigungen zum Kabel- oder Satellitenfernsehen wie beispielsweise Abonnemente von Kabelnetzbetreibern (☞ [Ziff. 6.9.2](#)).



Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#); [☞ Ziff. 4](#)).

### 3.2 Elektronische Dienstleistungen

Eine Dienstleistung gilt als elektronische Dienstleistung, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

- Sie wird über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz erbracht ([☞ Ziff. 3.2.1](#));
- sie wird automatisiert erbracht und die menschliche Beteiligung seitens des Leistungserbringers ist minimal ([☞ Ziff. 3.2.2](#));
- das Erbringen der Dienstleistungen ist ohne Informationstechnologie nicht möglich ([☞ Ziff. 3.2.3](#)).

Gemäss [Artikel 10 Absatz 1 MWSTV](#) gelten folgende Leistungen als elektronische Dienstleistung:

- Das Bereitstellen von Websites, Webhosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen;
- das elektronische Bereitstellen von Software und deren Aktualisierung;
- das elektronische Bereitstellen von Bildern, Texten und Informationen sowie das Bereitstellen von Datenbanken;
- das elektronische Bereitstellen von Musik, Filmen und Spielen, einschliesslich Geldspielen.

Nicht als elektronische Leistung gelten gemäss [Artikel 10 Absatz 2 MWSTV](#):

- Die blosser Kommunikation zwischen leistungserbringender und leistungsempfangender Person über Draht, Funk, optische oder sonstige elektromagnetische Medien ([☞ Ziff. 3.2.1](#));
- Bildungsleistungen im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) in interaktiver Form ([☞ Ziff. 3.2.5.3](#)).

Der Ort einer elektronischen Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#); [☞ Ziff. 4](#)).



Informationen über die Steuerpflicht von Anbietern mit Sitz im Ausland, die im Inland elektronische Dienstleistungen erbringen, finden sich in [Ziffer 5](#).

### 3.2.1 Das Erbringen über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz

Der Begriff *anderes elektronisches Netz* schliesst jede Art von analogem oder digitalem, mobilem oder nicht mobilem Netz ein. Mit welcher Technik Daten oder Signale übermittelt werden, spielt keine Rolle.

Beispiele sind das Internet, andere Weitverkehrsnetze (WAN), kabelgebundene oder drahtlose lokale Netzwerke (LAN oder WLAN), kabelgebundene oder drahtlose persönliche Netzwerke, virtuelle private Netzwerke (VPN) usw.

Im Allgemeinen bewirkt die blosser Nutzung des Internets oder eines anderen elektronischen Netzes zum Zweck der Übermittlung von Informationen oder Ergebnissen im Zusammenhang mit einer Leistung nicht, dass diese Leistung als elektronische Dienstleistung gilt.

#### **Beispiele**

*Ein Kunde bestellt über die Website eines Versandhändlers einen neuen Laptop.*

*Ein Steuerberater berät seinen Mandanten per E-Mail.*

### 3.2.2 Weitgehend automatisiert und minimale menschliche Beteiligung

Die Begriffe *Automatisierung* und *menschliche Beteiligung* spielen – neben den anderen in [Ziffer 3.2](#) genannten Voraussetzungen – eine wichtige Rolle bei der Frage, ob eine elektronische Dienstleistung vorliegt oder nicht. In den [Ziffern 3.2.2.1-3.2.2.2](#) finden sich Grundsätze zu diesen beiden Begriffen im Hinblick auf die Identifizierung einer elektronischen Dienstleistung.



Bei der Beurteilung des Grades der Automatisierung und der menschlichen Beteiligung ist die Beteiligung des Leistungserbringers massgebend und nicht die des Leistungsempfängers.

### 3.2.2.1 Vorbereitungs- und Unterhaltsarbeiten und dergleichen

Vorbereitungs-, Entwicklungs-, Unterhalts- oder Weiterentwicklungsarbeiten sowie Arbeiten im Zusammenhang mit der Fehlerbehebung an einem System, einer Website, einem Portal, einer Software, einer Datenbank und dergleichen, mit dem oder der eine (elektronische) Dienstleistung erbracht wird, werden für die Frage der menschlichen Beteiligung nicht berücksichtigt beziehungsweise gelten als minimale menschliche Beteiligung.

- Vorbereitungsarbeiten vor dem Erbringen einer Dienstleistung, wie beispielsweise Entwicklungsarbeiten, sind für die Beurteilung des Grades der menschlichen Beteiligung nicht massgebend.

#### **Beispiel**

*Beim Download einer App aus einem App Store handelt es sich um eine elektronische Dienstleistung, auch wenn die menschliche Beteiligung beim Programmieren der App erheblich war.*

- Arbeiten wie das Aufsetzen, Aktualisieren, Überwachen, Warten, Unterhalten oder Weiterentwickeln und dergleichen eines Systems, mit dem eine elektronische Dienstleistung erbracht wird, ändern nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

#### **Beispiel**

*Das Anbieten des Zugangs zu einer Dating-Site ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn Fachleute nötig waren, das System aufzubauen und wenn Fachleute nötig sind, das System zu unterhalten und zu überwachen und Fehler zu beheben oder wenn Moderatoren die Kommunikation der Benutzer überwachen und Einträge oder Profile löschen.*

- Backoffice-Tätigkeiten wie Buchhaltungs- oder Sekretariatsarbeiten, die nicht direkt mit der Erbringung von elektronischen Dienstleistungen zusammenhängen, haben keinen Einfluss auf die Qualifikation dieser Dienstleistungen.

#### **Beispiel**

*Das Anbieten von E-Books zum Download ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn ein Mitarbeiter des Verlages Auswertungen über die Verkaufszahlen vornimmt, um den besten Kunden per E-Mail Sonderangebote anzubieten.*

- Durch Menschen ausgeführte Arbeiten, die nicht Teil der eigentlichen Leistung sind, aber ohne die eine elektronische Dienstleistung nicht erbracht werden könnte, ändern nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

**Beispiel**

*Das vollautomatische Erstellen und Bereitstellen eines Farbprofils für einen Drucker ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn ein Mitarbeiter des Dienstleisters zuerst einen Testausdruck einscannen muss.*

- Nicht vorhersehbare menschliche Beteiligung, beispielsweise beim Auftreten von Problemen, ändert nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

**Beispiel**

*Der Download eines E-Books ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn beim Download aufseiten des Anbieters etwas schief läuft und ein Mitarbeiter des Leistungserbringers den Fehler suchen und beheben muss.*

*Das Abonnement bei einem Musikstreaming-Dienst ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn bei der Zahlung oder der Kreditkartenbelastung Probleme auftreten und ein Mitarbeiter des Dienstes den verloren gegangenen Betrag suchen muss.*

### **3.2.2.2 Beurteilung der menschlichen Beteiligung bei der Erbringung einer Dienstleistung**

Die beiden Hauptkriterien bei der Frage, ob bei einer Dienstleistung die menschliche Beteiligung noch minimal ist oder ob sie darüber hinausgeht, sind

- das Vorhandensein einer menschlichen und persönlichen Interaktion zwischen dem Leistungserbringer (oder eines von ihm beauftragten Dritten) und dem Leistungsempfänger; sowie
- der Grad der Individualisierung.

#### **3.2.2.2.1 Nicht ausreichende (minimale) menschliche Beteiligung**

Wenn die menschliche Beteiligung in erster Linie auf die Verbesserung der Benutzererfahrung oder der Systemumgebung zielt und nicht auf individuelle Kundenwünsche reagiert wird, wird sie in der Regel als minimal betrachtet.

Menschliche Beteiligung, die den Zweck hat, einer an sich elektronischen Dienstleistung den Anschein einer realen Benutzererfahrung zu vermitteln, ändert nichts an der Qualifikation als elektronische Dienstleistung.

**Beispiele**

*Das Anbieten von Online-Roulette ist auch dann eine elektronische Dienstleistung, wenn ein menschlicher Croupier die Spiele regelt und der Spieler über das Internet dabei zusehen kann.*

*Autodidaktische Schulungen oder Kurse in Form von Online- oder Live-Videos werden als elektronische Dienstleistung qualifiziert, wenn der Schüler oder Teilnehmer nicht die Möglichkeit hat, während oder nach dem Kurs oder der Schulung mit dem Lehrer beziehungsweise der Lehranstalt zu interagieren (☞ [MWST-Branchen-Info Bildung](#)).*

**3.2.2.2.2 Ausreichende (nicht minimale) menschliche Beteiligung**

Wenn eine Leistung durch einen Menschen und nicht durch einen Algorithmus auf die Anforderungen oder Bedürfnisse des Leistungsempfängers angepasst wird, handelt es sich nicht um eine elektronische Dienstleistung.

Das Kriterium der menschlichen Beteiligung muss jedoch umfassend und nicht im Einzelfall beurteilt werden. Nur wenn die erbrachte Dienstleistung eine menschliche Beteiligung im Sinne dieser Definition für alle Leistungsempfänger einzeln beinhaltet, kann davon ausgegangen werden, dass diese Beteiligung ausreichend ist.

Folgende menschlichen Tätigkeiten gehen über eine minimale menschliche Beteiligung hinaus (nicht abschliessende Aufzählung):

- Das Beraten, Bewerten, Beurteilen, Einschätzen, Analysieren und dergleichen;
- das Abgeben von personalisierten oder individuellen Feedbacks;
- das Beantworten von Fragen.

Wenn das Resultat einer Dienstleistung in Form einer nicht standardisierten, an die Wünsche des Kunden angepassten Datei elektronisch übermittelt wird und dies durch einen Menschen und nicht automatisiert geschieht, handelt es sich nicht um eine elektronische Dienstleistung.

**Beispiel**

*Ein Anwalt lädt die Ergebnisse seiner Abklärungen in Form einer Datei auf einen Online-Speicher, von welchem sie vom Kunden heruntergeladen werden kann.*

### 3.2.3 Ohne Informationstechnologie nicht möglich

Das Erbringen der Dienstleistung ist ohne Informationstechnologie nicht möglich. Die Gründe dafür können technischer, organisatorischer oder finanzieller Natur sein, weil beispielsweise

- eine grosse Menge an Daten und Informationen in sehr kurzer Zeit verarbeitet, überprüft oder abgefragt werden müssen;
- eine grosse räumliche Distanz zwischen den Leistungspartnern besteht;
- eine Leistung an eine grosse Anzahl an Leistungsempfängern gleichzeitig erbracht wird.

#### **Beispiele**

*Eine Informations-Datenbank könnte ohne Informationstechnologie nicht alle Benutzeranfragen schnell und umfassend genug beantworten.*

*Eine Dating-Site könnte ohne Informationstechnologie die Masse an Profilabfragen und Nachrichten zwischen den Benutzern nicht oder nicht schnell genug verarbeiten.*

*Benutzer weltweit könnten nicht gleichzeitig Inhalte von einem Anbieter von Musik oder Filmen herunterladen, wenn dieser keine Informationstechnologie zur Verfügung hätte.*

### 3.2.4 Verhältnis zu Steuerausnahme, Steuerbefreiung, Steuersatz

Leistungen, die gemäss den in den [Ziffern 3.2-3.2.3](#) genannten Kriterien eine elektronische Dienstleistung sind und die

- nach [Artikel 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind, bleiben von der Steuer ausgenommen;
- nach [Artikel 23 MWSTG](#) von der Steuer befreit sind, bleiben von der Steuer befreit;
- nach [Artikel 25 MWSTG](#) zum reduzierten Steuersatz steuerbar sind, bleiben zum reduzierten Steuersatz steuerbar.

### 3.2.5 Weitere Beispiele (nicht abschliessend)

### **3.2.5.1 Bereitstellen von Speicherkapazitäten und Hosting**

#### **3.2.5.1.1 Elektronische Dienstleistungen**

Das Webhosting, das Bereitstellen von Online-Speicherkapazitäten für Daten oder die Vermietung eines virtuellen Host oder Servers (wie bspw. ein Cloud-Server) oder eines geteilten (shared) Host oder Servers (nur ein Teil der Speicherkapazität wird bereitgestellt) gelten als elektronische Dienstleistungen ([Art. 10 MWSTV](#)). Die gespeicherten Daten sind in einem solchen Fall für den Kunden über ein Netzwerk jederzeit frei zugänglich.

#### **3.2.5.1.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen**

Offline-Speicher- und -Aufbewahrungsdienste für Daten oder die Vermietung sowie der Verkauf von physischen Servern oder Datenträgern gelten hingegen nicht als elektronische Dienstleistungen.

### **3.2.5.2 Bereitstellen von elektronischen Erzeugnissen oder Inhalten**

#### **3.2.5.2.1 Elektronische Dienstleistungen**

Das Online-Bereitstellen von standardisierten elektronischen Erzeugnissen (Software, Apps, Bilder, Videospiele, Musik, Videos usw.) ist eine elektronische Dienstleistung.

Standardisierte Erzeugnisse sind Produkte, die auf Initiative eines Herausgebers entwickelt und an mehrere Kunden verkauft werden. Sie können vom Kunden erstanden und von diesem nach der Installation (oder nach einer kurzen Schulung) selbstständig verwendet werden. Standardisierte Erzeugnisse umfassen auch Erweiterungen und zusätzliche Module, die auf Initiative der Lieferanten angeboten werden und mit denen diese Erzeugnisse personalisiert werden können.

### **Beispiele**

*Online-Standardsoftware (Software as a service [SaaS]) oder heruntergeladene Standardsoftware. Das schliesst beispielsweise Werbeblocker-Programme (Ad-Blocker), Treiber für Peripheriegeräte, Firewalls, Videospiele, Desktop-Hintergrundbilder oder Bildschirmschoner, Fotos, Bilder, Vektorgrafiken, Videofilme, Musiktitel, Hörbücher, Klingeltöne usw. ein. Dabei spielt es keine Rolle, ob diese Produkte online verfügbar sind (bspw. Streaming) oder heruntergeladen werden.*

#### **3.2.5.2.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen**

Das Bereitstellen derselben standardisierten elektronischen Erzeugnissen (☞ [Ziff. 3.2.5.2.1](#)) auf einem physischen Datenträger (USB-Stick, CD-ROM usw.) gilt hingegen als Lieferung und nicht als elektronische Dienstleistung.

Die elektronische Übermittlung von nicht standardisierten elektronischen Erzeugnissen (bspw. eine im Auftrag des Kunden programmierte Software oder App [Individualsoftware]) gilt nicht als elektronische Dienstleistung, sondern als andere Dienstleistung, deren Ort sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) richtet (Empfängerortsprinzip).

Die Aktualisierung oder die Wartung von Software über das Internet oder ein anderes elektronisches Netz, für die eine menschliche Beteiligung erforderlich ist, gilt nicht als elektronische Dienstleistung, wenn die menschliche Beteiligung ein Mindestmass übersteigt, sondern als andere Dienstleistung, deren Ort sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) richtet. Wird die Wartung oder die Aktualisierung vor Ort, beim Kunden und durch eine vom Dienstleistungserbringer angestellte oder beauftragte Person ausgeführt, gilt sie als Lieferung (☞ [Ziff. 3.4](#)).

#### **3.2.5.2.3 Kunstwerke**

Das Bereitstellen von elektronischen, direkt beim Urheber erworbenen Kunstwerken ist nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 16 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Um als elektronisches Kunstwerk und als von der Steuer ausgenommene Leistung anerkannt zu werden, darf es nur in einer begrenzten, im Voraus von den Kunstschaffenden oder unter ihrer Kontrolle festgelegten Menge vorhanden sein (☞ [MWST-Branchen-Info Kultur](#)); das Werk oder die Datei darf nicht reproduzierbar sein oder jede Reproduktion muss dokumentiert sein (bspw. indem sie durch eine Blockchain-Technologie geschützt ist).



### **3.2.5.3 Autodidaktische und interaktive Fernkurse**

#### **3.2.5.3.1 Elektronische Dienstleistungen**

Das ausschlaggebende Kriterium um zu entscheiden, ob die angebotenen Kurse als von der Steuer ausgenommene Ausbildungen oder als elektronische Dienstleistungen zu qualifizieren sind, ist die Möglichkeit für den Lernenden, direkt mit der Person beziehungsweise der Lehranstalt, die die Kurse anbietet oder der Person, welche die Präsentation hält, interagieren zu können, beispielsweise indem der Lernende Fragen stellen kann, seine Fortschritte (mit nicht-automatisierten Tests) gemessen werden, er Rückmeldungen zu seiner Arbeit erhält usw.

Selbst wenn der Lernende live Zugriff auf ein Kursvideo oder eine Präsentation hat, in der ein Mensch agiert, wird die erbrachte Leistung nicht als von der Steuer ausgenommene Bildungsleistung qualifiziert, wenn der Lernende nur den Kurs anschauen kann, jedoch weder während der Ausstrahlung noch im Anschluss daran die Möglichkeit eines direkten Kontaktes erhält.

#### ***Beispiele***

*Bereitstellen von Videos oder Tutorials, Online-Live-Zugang zu Kursen, Seminaren oder Konferenzen, Online-Bereitstellen von elektronischen Kurshandbüchern, Evaluationen in der Form von automatisch korrigierten Tests usw.*

#### **3.2.5.3.2 Interaktive Fernkurse**

Bildungsleistungen im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) in interaktiver Form gelten nicht als elektronische Dienstleistung ([Art. 10 Abs. 2 Bst. b MWSTV](#)).

### **3.2.5.4 Bereitstellen von Texten und Informationen**

#### 3.2.5.4.1 Elektronische Dienstleistungen

Das elektronische Bereitstellen von Informationen, Publikationen oder Texten aller Art (oder das Einräumen der Möglichkeit, sie herunterzuladen) gilt im Prinzip als elektronische Dienstleistung. Dazu zählt auch das Bereitstellen von Internetdiensten wie beispielsweise der Zugang zu Datenbanken, das Abfragen von Informationen, Sportresultaten oder anderen aktuellen Nachrichten, Wetterdiensten, Informationen für Reisende usw., wenn ihre Bereitstellung ohne menschliche Beteiligung erfolgt (bspw. durch den automatischen Versand von E-Mails oder von standardisierten Nachrichten oder durch auf Internetseiten oder via Apps publizierte Inhalte).

##### **Beispiele**

*Abonnemente für Online-Zeitungen oder -Zeitschriften, E-Books, Zugang in Echtzeit zu (automatisch generierten) Börsenkursen, Online-Wetterbericht, Nachrichtendienste, Blogs, Kinoprogramme usw.*



Wenn die Voraussetzungen nach [Artikel 50a](#) und [51a MWSTV](#) erfüllt sind, unterliegt das Bereitstellen elektronischer Zeitschriften oder Bücher (E-Books) dem reduzierten Steuersatz (☞ [MWST-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen](#)).

#### 3.2.5.4.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen

Das Bereitstellen von Texten oder Informationen in gedruckter Form gilt als Lieferung. Dasselbe gilt für elektronische Bücher und Zeitschriften, die auf einem physischen Datenträger (USB-Stick, CD-ROM usw.) bereitgestellt werden.

Individuelle oder spezifisch an die Wünsche des Kunden angepasste Informationen, beispielsweise in Beantwortung einer offenen Frage, die er gestellt hat, oder die Möglichkeit für den Kunden, individualisierte Leistungen zu erhalten (Beratungen, Erklärungen, Antworten auf Fragen usw.), gelten nicht als elektronische Dienstleistungen, wenn die Leistung durch einen Menschen und nicht automatisiert erbracht wird (☞ [Ziff. 3.2.2.2.2](#)).

#### 3.2.5.5 Plattformen, Suchmaschinen, Zugriff auf Datenbanken

#### **3.2.5.5.1 Elektronische Dienstleistungen**

Der Zugriff auf Suchmaschinen und Internetverzeichnisse, auf Plattformen, mit denen automatisch und ohne menschliche Beteiligung (mithilfe von Suchfunktionen, Filtern, Kompatibilitätstests usw.) Personen mit gemeinsamen Interessen, beispielsweise Stellensuchende und potenzielle Arbeitgeber, Kunden und Leistungserbringer, Verkäufer und Käufer, Personen auf Partnersuche usw. miteinander in Kontakt gebracht werden können, gilt als elektronische Dienstleistung.

#### **3.2.5.5.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen**

Wenn der Leistungsempfänger im Rahmen der erbrachten Leistung der Plattform eine individuelle Evaluation seines Profils, seiner Erfolgsaussichten, personalisierte Tipps für die Wahl eines Leistungserbringers oder jegliche andere nicht automatisch generierte Beratungsleistung erhalten kann, gilt die menschliche Beteiligung als mehr als nur minimal. Demzufolge handelt es sich nicht mehr um eine elektronische Dienstleistung.

Werden diese Zusatzleistungen jedoch separat angeboten und in Rechnung gestellt, wird davon ausgegangen, dass zwei Leistungen erbracht wurden: erstens eine elektronische Dienstleistung (Verwendung der Funktionen der Plattform) und zweitens eine andere Dienstleistung.

#### **3.2.5.6 Online-Auktionen**

##### **3.2.5.6.1 Elektronische Dienstleistungen**

Online-Auktionssysteme über automatisierte Datenbanken mit Datenerfassung durch den Kunden, die nur eine minimale menschliche Beteiligung erfordern, gelten als elektronische Dienstleistungen.

##### **3.2.5.6.2 Lieferungen oder andere Dienstleistungen**

Von einem Auktionator geleitete Auktionen, bei denen der Kunde die Möglichkeit hat, sein Angebot online zu kommunizieren, gelten nicht als elektronische Dienstleistungen.

### 3.2.5.7 Supportdienste, Hotlines und andere Online-Dienste

#### 3.2.5.7.1 Elektronische Dienstleistungen

Support- oder personalisierte Dienste, die dem Kunden über ein Informatikprogramm angeboten werden, das ein Gespräch mit einem Menschen simuliert (künstliche Intelligenz, virtueller Assistent, *Chatbot* usw.) sind als elektronische Dienstleistung zu qualifizieren. Der Dienst ist zwar individuell angepasst, doch die menschliche Beteiligung bleibt minimal.

Dasselbe gilt für Dienste, die der Leistungserbringer als personalisiert anpreist, die jedoch in Tat und Wahrheit über einen Algorithmus, also automatisch erbracht werden.

#### **Beispiele**

*Benachrichtigungen oder Auskünfte, die dem Kunden auf der Grundlage einer geografischen Standortbestimmung automatisch übermittelt werden; (Geburts-)Horoskope, die auf der Basis von Geburtsdatum und -ort des Kunden von einem Programm generiert werden; Reservations- und Bestelldienste, die von Programmen bereitgestellt werden usw.*

#### 3.2.5.7.2 Andere Dienstleistungen

Von Menschen erbrachter Online-Support und geleistete Online-Dienste sind keine elektronischen Dienstleistungen, auch wenn sie online (via Chat), per E-Mail oder mit Benachrichtigungen erfolgen, vorausgesetzt, die menschliche Beteiligung kann als nicht minimal erachtet werden (☞ [Ziff. 3.2.2](#)).

Die Vermittlung von Onlineinseraten gilt als Werbeleistung und nicht als elektronische Dienstleistung, obwohl der Werbeinhalt in automatisierter Form publiziert wird.

### 3.3 Andere Dienstleistungen

Als andere Dienstleistungen gelten namentlich:

- Das Einräumen des Rechts, über oder durch ein Grundstück eine Datenübertragungsleitung zu ziehen oder auf einem Grundstück eine Telekommunikationseinrichtung (bspw. Publifon, öffentliche Telefonkabine oder Mobilfunkantenne) zu erstellen und zu betreiben (☞ [Ziff. 6.6](#));

- nicht automatisierte Informationsdienste (bspw. SMS-Mehrwertdienste), selbst wenn sie die Übertragungsleistung einschliessen (☞ [Ziff. 6.8.2](#));
- Logos und Inserate;
- Links (werden als Werbeleistung qualifiziert);
- der Personalverleih.

Der Ort dieser Dienstleistungen richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#); ☞ [Ziff. 4](#)).

### 3.4 Lieferungen

Als Lieferungen gelten namentlich:

- Das blosses Überlassen zum Gebrauch oder zur Nutzung von Anlagen oder Anlageteilen für die Übertragung, die Ausstrahlung oder den Empfang von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art, sofern die Signale nicht vom Vermieter selbst übertragen werden;
- die Vermietung von Übertragungsleitungen, auch grenzüberschreitend, (z.B. Glasfaserkabel) zur ausschliesslichen Nutzung durch den Mieter (☞ [Ziff. 6.8.3](#));
- die Vermietung oder der Verkauf von Apparaten (z.B. Telefon, Fax, Modem, Anrufbeantworter oder ISDN-Komponenten);
- die Lieferungen im Allgemeinen, unabhängig der Bestellart, per Telefon oder über das Internet;
- Reparaturen (z.B. Hardware oder Anlagen);
- Wartung von Programmen und Ausrüstungen vor Ort.

Der Ort der Lieferung richtet sich nach [Artikel 7 MWSTG](#) (☞ [MWST-Info Ort der Leistungserbringung](#)).

## 4 Ort der Telekommunikations- oder elektronischen Dienstleistungen - Betriebsstätte

Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen gelten als an dem Ort erbracht, 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 seines üblichen Aufenthaltes (Empfängerortsprinzip; [Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)).

Als Betriebsstätte gilt eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird ([Art. 5 Abs. 1 MWSTV](#)). Damit der Standort eines Servers eine Betriebsstätte darstellen kann, muss der Server in der Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen sein (Eigentum ist nicht erforderlich, es reicht auch, den Server zu mieten und ihn selber zu betreiben), und er darf nicht nur der Vorbereitungs- oder Hilfstätigkeit dienen. Durch das einfache Webhosting (Überlassung von Speicher und Leitungskapazität im Rahmen eines Providervertrags **ohne Bestimmung eines konkreten Servers**) wird noch **keine Betriebsstätte** begründet. Ob ein Server eine Betriebsstätte begründet, ist im Einzelfall zu prüfen. Massgebend ist nicht die Bezeichnung im Vertrag, sondern die effektive Leistung.

Abonnementsgebühren für Telekommunikationsdienstleistungen, die ein im Inland steuerpflichtiger Anbieter von Kunden (Abonnenten) mit Geschäfts- oder Wohnsitz im Ausland für deren Aufenthaltsort in der Schweiz (z.B. Wochenaufenthalt, Ferienhaus oder -wohnung) erhebt, sind zum Normalsatz steuerbar. Nutzt eine natürliche Person mit Sitz im Ausland die Ferienwohnung oder das Ferienhaus ausschliesslich zu privaten Ferienzwecken und hat sie weder Wohnsitz noch Wochenaufenthalt im Inland, ist der Ort der Abonnementsgebühren nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) im Ausland. Der Nachweis zur Bestimmung des Aufenthaltsorts erfolgt buch- und belegmässig.

Zum Nachweis dafür, dass eine Leistung im Ausland erbracht wurde und somit nicht der Inlandsteuer unterliegt, sind die folgenden Angaben erforderlich:

- Name oder Firma;
- Adresse sowie Wohnsitz oder Sitz des Leistungsempfängers; und
- detaillierte Angaben über die Art der erbrachten Leistung.

Die Abrechnung einer Kreditkartenorganisation - oder einer Gesellschaft, die Finanztransaktionen über Internet abwickelt - genügt demnach beispielsweise noch nicht für den Nachweis für ins Ausland erbrachte Leistungen, da aus ihr weder eindeutig hervorgeht, welche konkrete Leistung erbracht wurde noch wer der Empfänger der Leistung ist.

Der Nachweis des Empfängerorts bei elektronischen Dienstleistungen kann grundsätzlich wie folgt erbracht werden (z.B. Online-Spiele):

Bei nicht über mobile Netze erbrachten elektronischen Dienstleistungen

- mittels Angaben des Kunden (Rechnungsland);
- übereinstimmend mit zum Beweis geeigneten Informationen (z.B. Geolokalisierung).

Bei über mobile Netze erbrachten elektronischen Dienstleistungen

- mittels Ländercode der verwendeten SIM-Karte;
- übereinstimmend mit Angaben des Kunden (Rechnungsland), anderen zum Beweis geeigneten Informationen (z.B. Geolokalisierung).

Bei den durch Drittanbieter im Vermittlungsverhältnis vertriebenen elektronischen Dienstleistungen werden die dem Leistungserbringer zugestellten Reportings zwecks Bestimmung des Ortes der Leistungserbringung akzeptiert.

## 5 Steuerpflicht von Anbietern mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland

Anbieter von Telekommunikations- und elektronischen Dienstleistungen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland sind von der Steuerpflicht befreit, solange sie im Inland ausschliesslich solche Leistungen an steuerpflichtige Empfängerinnen und Empfänger erbringen ([Art. 10 Abs. 2 Bst. b Ziff. 2 MWSTG](#)).

Erbringt ein Anbieter mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland im Inland auch Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfängerinnen und Empfänger oder andere nicht in [Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG](#) genannte Leistungen, wird er steuerpflichtig, sofern er innerhalb eines Jahres mindestens 100'000 Franken Umsatz aus Leistungen im In- und Ausland erzielt, die nicht von der Steuer ausgenommen sind (☞ [Ziff. 3](#)). Zu diesen anderen Leistungen, die die Steuerpflicht im Inland auslösen können, gehören beispielsweise

- andere Dienstleistungen (☞ [Ziff. 3.3](#)),
- Lieferungen (☞ [Ziff. 3.4](#)).

Ist die Steuerpflicht des Anbieters mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland gegeben, muss er die gesamten, im Inland erbrachten steuerbaren Leistungen zum entsprechenden Steuersatz versteuern. Er muss für die Erfüllung seiner Verfahrenspflichten eine Vertretung mit Wohn- oder Geschäftssitz im Inland bestimmen (Steuervertreter; [Art. 67 MWSTG](#)).

## 6 Branchenspezifische Leistungen

### 6.1 Prepaid-Karten, Nachladen von Guthaben und SIM-Karten


### **6.1.1 Prepaid-Karten und Nachladen von Guthaben**

Über das Telefon kann der Benutzer auch andere Leistungen als Telekommunikationsdienstleistungen in Anspruch nehmen (z.B. Bezug von Informationen, Teilnahme an Spielen oder Wettbewerben, Fondseinzahlungen für karitative Organisationen, Downloads von Logos, Klingeltönen oder Musik sowie Bezahlung von Parkplätzen). Es ist auch möglich, damit Güter (z.B. Bezug von Waren aus Automaten) zu bezahlen.

Demzufolge dienen Prepaid-Karten und das Nachladen von Guthaben nicht nur dem Bezug von Telekommunikationsdienstleistungen, sondern sind multifunktional einsetzbar. Die Abrechnung des Entgelts hat aus diesem Grund erst beim Bezug der Leistung zu erfolgen. In diesem Zeitpunkt entsteht auch die Steuerforderung.

Prepaid-Karten wie auch das Nachladen von Guthaben im Bereich der Telekommunikation sind Gegenstand eines Vertriebskreislaufes, der vom Anbieter bis zum Endverbraucher über einen oder mehrere Zwischenhändler (Vermittler) geht. Je nach Anbieter und Verwendungsmöglichkeit tragen die Produkte verschiedene Bezeichnungen.

#### **6.1.1.1 Verkauf durch die Anbieter**

Die Verkäufe von Prepaid-Karten und das Nachladen von Guthaben durch Anbieter sind im Zeitpunkt des Verkaufs noch nicht zu versteuern und werden in der Regel auf ein Durchlaufkonto verbucht. Sie führen nicht zu einer Vorsteuerkorrektur. Die Anbieter müssen die MWST nur auf jenen Leistungen entrichten, die sie dem Endkunden selbst erbringen. Der vom Guthaben abgezogene Wert gilt als Entgelt (inkl. Steuer) für die erbrachte Leistung. Wird das Guthaben zum Entrichten des Preises für andere Dienste als Telekommunikationsdienstleistungen verwendet ( [Ziff. 6.1.1](#)), so ist die auf diesen Leistungen lastende MWST nicht von den Anbietern geschuldet, es sei denn, sie haben diese Dienste oder Lieferungen selbst erbracht. Die MWST ist durch die eigentlichen Leistungserbringer geschuldet. Die Inkassoleistungen der Anbieter und die allfällig selbst erbrachten Leistungen müssen, sofern sie als im Inland erbracht gelten, versteuert werden. Dies unabhängig davon, ob die Inkassoleistung separat fakturiert oder von den an den eigentlichen Leistungserbringer zu erstattenden Beträgen in Abzug gebracht wird. Der eigentliche Leistungserbringer ist seinerseits nach [Artikel 28 MWSTG](#) zum Vorsteuerabzug auf den Inkassoleistungen berechtigt. Bei Guthaben, die während der Gültigkeitsdauer der Karte nicht verwendet und vom Anbieter für sich beansprucht werden, handelt es sich um Nichtumsätze, welche im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit anfallen. Diese Umsätze führen zu keiner Korrektur der Vorsteuern.



Bei Wireless-Zugangskarten, wo die Benützung von einer bestimmten Zeitdauer und nicht von der Häufigkeit oder des Umfangs der Benützung abhängig ist, entsteht die Steuerforderung beim Anbieter im Zeitpunkt der ersten Aktivierung. Als Entgelt gilt der auf der Karte aufgedruckte Wert.

#### **6.1.1.2 Verkauf durch die Vermittler**

Die Erlöse aus dem Verkauf von Prepaid-Karten und dem Nachladen von Guthaben von Anbietern mit Sitz im Inland sind von den Vermittlern (z.B. Engros- oder Detailhandel) nicht zu versteuern (für die MWST nicht relevante Leistung). Die Erlöse werden auf einem Durchlaufkonto verbucht. Die Vermittler versteuern die Kommission (Differenz zwischen dem vom Endkunden vereinnahmten Betrag und dem Betrag, der dem Anbieter geschuldet ist) zum Normalsatz. Kommissionen von ausländischen Anbietern unterliegen nicht der Inlandsteuer ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#); Auslandumsatz). Das Überlassen von Gratiskarten (z.B. anlässlich des Kaufs einer grossen Anzahl Karten) gilt im Ausmass des aufgedruckten Werts als zusätzliche Kommission.

### **6.1.2 SIM-Karten**

#### **6.1.2.1 Verkauf durch die Anbieter**

##### **6.1.2.1.1 Postpaid-SIM-Karten (Abonnement)**

Der blosse Verkauf einer SIM-Karte oder Zusatzkarte (ohne Gesprächsguthaben) gilt als Telekommunikationsdienstleistung, da es sich um die Verschaffung der Zugangsberechtigung zu einem Mobilfunknetz handelt. Sofern die Leistung als im Inland erbracht gilt, ist das Entgelt vom Anbieter zum Normalsatz abzurechnen.

##### **6.1.2.1.2 Prepaid-SIM-Karte inklusive Gesprächsguthaben**

Ist das Entgelt für den Verkauf einer SIM-Karte inklusive Gesprächsguthaben kleiner als das Gesprächsguthaben oder höchstens gleich hoch, so wird zwar ebenfalls der Zugang zum Mobilfunknetz verschafft, der Verkauf gilt aber als elektronisches Zahlungsmittel und ist erst im Zeitpunkt des effektiven Verbrauchs zum Normalsatz abzurechnen, da die SIM-Karte unentgeltlich abgegeben wird. Ein allfälliges Entgelt, welches das Gesprächsguthaben übersteigt, entspricht dem Entgelt für die SIM-Karte und ist, sofern die Leistung als im Inland erbracht gilt, zum Normalsatz steuerbar.

### 6.1.2.2 Verkauf durch die Vermittler

Die Erlöse aus dem Verkauf von SIM-Karten (mit oder ohne Gesprächsguthaben) sind bei den Vermittlern (z.B. Engros- oder Detailhandel) nicht steuerbar (direkte Stellvertretung). Die Erlöse werden in der Regel auf einem Durchlaufkonto verbucht. Die Vermittler versteuern die Kommission (Differenz zwischen dem vom Endkunden vereinnahmten Betrag und dem Betrag, der dem inländischen Anbieter geschuldet ist) zum Normalsatz. Kommissionen von ausländischen Anbietern unterliegen nicht der Inlandsteuer ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#); Auslandumsatz). Das Entgelt für die SIM-Karten (ohne Gesprächsguthaben) ist durch den Anbieter zum Normalsatz zu versteuern, sofern die Leistung als im Inland erbracht gilt.

### 6.1.3 Verkauf eines Mobiltelefons mit einer SIM-Karte (ohne Abschluss eines Abonnements)

Der Verkauf eines Mobiltelefons zusammen mit einer SIM-Karte mit Gesprächsguthaben zu einem Pauschalpreis (Prepaid-Paket bzw. Bundle) gilt als steuerbare Lieferung und ist vom Anbieter zum Normalsatz abzurechnen.

Der Anbieter kann die abgerechnete MWST auf dem Gesprächsguthaben am Ende desselben Quartals wieder korrigieren (Rückbuchung), da das Gesprächsguthaben erst im Zeitpunkt des Verbrauchs zu versteuern ist (☞ [Ziff. 6.1.1.1](#)). Auf der Rechnung an den Abnehmer darf auf dem Gesprächsguthaben keine Steuer ausgewiesen werden.

#### **Beispiel**

*Verkauf eines Pakets zum Pauschalpreis von 499 Franken. Das Paket beinhaltet ein Mobiltelefon, eine SIM-Karte und ein Gesprächsguthaben von 50 Franken. 449 Franken sind vom Anbieter im Zeitpunkt des Verkaufs und 50 Franken beim Abbuchen des Guthabens zu versteuern. Auf der Rechnung darf lediglich eine Steuer im Umfang von 33.65 Franken (8,1 % von CHF 449 [108,1 %]) ausgewiesen werden.*

### 6.1.4 Verkauf von Telefonkarten, die verbraucht sind oder bei denen das Gültigkeitsdatum abgelaufen ist

Der Verkauf von Telefonkarten, die verbraucht sind oder bei denen das Gültigkeitsdatum abgelaufen ist (z.B. Karten mit Sammelwert), gilt als Lieferung und ist zum Normalsatz steuerbar.

## 6.2 Verkauf eines Gegenstandes beim Abschluss eines Abonnements

Der Verkauf eines Gegenstandes (z.B. Mobiltelefon) zu einem reduzierten Preis unter der Voraussetzung, dass der Erwerber ein Abonnement beim Anbieter mit einer Mindestvertragsdauer abschliesst, gilt als Lieferung. Das dem Kunden in Rechnung gestellte Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar. Die Provision, die ein Vermittler für den Abschluss des Abonnements erhält, ist ebenfalls zum Normalsatz steuerbar. Der Anbieter ist nach [Artikel 28 MWSTG](#) zum Vorsteuerabzug berechtigt.

## 6.3 Von einem Anbieter im Namen und für Rechnung eines Dritten in Rechnung gestellte Lieferungen und Dienstleistungen

Von einem Anbieter im Namen und für Rechnung eines Dritten in Rechnung gestellte Lieferungen und Dienstleistungen, wie Erteilen von Informationen, Teilnahme an Spielen oder Wettbewerben, Fondseinzahlungen für karitative Organisationen, Downloads von Logos, Klingeltönen und Musik oder Bezug von Waren aus Automaten, gelten als Leistung des eigentlichen Leistungserbringers (☞ [Ziff. 6.1.1.1](#)). Damit eine Stellvertretung vorliegt, muss der Anbieter den Leistungsempfänger ausdrücklich auf das Stellvertretungsverhältnis hinweisen (z.B. der Inkassoauftrag ist auf der Rechnung des Anbieters für jede Leistung mit dem Namen des eigentlichen Leistungserbringers ersichtlich) oder das Bestehen eines Stellvertretungsverhältnisses muss sich aus den Umständen ergeben ([Art. 20 MWSTG](#)). Ist dies nicht der Fall, gelten die Leistungen als vom Anbieter erbracht. Der Leistungsempfänger darf nach [Artikel 28 MWSTG](#) den Vorsteuerabzug auf den vom Anbieter in der Rechnung aufgeführten Leistungen geltend machen. Verlangt der Anbieter für seine Inkassoleistung ein Entgelt, muss er dieses und die allfällig selbst erbrachten Telekommunikationsdienstleistungen, sofern im Inland erbracht, zum Normalsatz versteuern. Dies unabhängig davon, ob die Inkassoleistung separat fakturiert oder von den an den eigentlichen Leistungserbringer zu erstattenden Beträgen in Abzug gebracht wird. Der eigentliche Leistungserbringer ist seinerseits nach [Artikel 28 MWSTG](#) zum Vorsteuerabzug berechtigt.

## 6.4 Mietleitungen (Übertragung von Daten)

Unter *Mietleitungen* versteht man das Bereitstellen von Übertragungskapazitäten zwischen zwei oder mehreren Punkten. In diesem Fall liegt eine Telekommunikationsdienstleistung vor. Beim Bereitstellen von Datenübertragungskapazitäten im Sinne von [Artikel 10 Absatz 1 Buchstabe c MWSTV](#) wird die Übertragung der Nachricht vom Vermieter und nicht vom Empfänger der Leistung erbracht. Hingegen stellt die bloße Überlassung zum Gebrauch oder zur Nutzung von Übertragungskabeln zum exklusiven Gebrauch durch den Mieter eine Lieferung dar (☞ [Ziff. 6.8.3](#)).

## 6.5 Zugangsberechtigungen zu Netzwerken (Abonnementsgebühren)

Das Verschaffen von Zugangsberechtigungen, namentlich zu Fest- und Mobilfunknetzen, zur Satellitenkommunikation, zum Kabelfernsehen, zum Internet und zu anderen Informationsnetzen (auch schnurlos wie z.B. GSM, GPRS, UMTS, LTE oder WLAN), gilt als Telekommunikationsdienstleistung. Es handelt sich dabei um wiederkehrende Gebühren für das Verschaffen von Zugangsberechtigungen zu Netzwerken (z.B. Abonnementsgebühren oder Gebühren für Interkonnectionsleistungen). Einmalige Leistungen für den Anschluss einer Fernmeldeanlage gelten als Nebenleistungen zum Verschaffen der Zugangsberechtigung zu einem Netzwerk. Es spielt dabei keine Rolle, ob der Leistungsempfänger Eigentümer oder Mieter der Fernmeldeanlage ist. Abonnementsgebühren, die ein im Inland steuerpflichtiger Anbieter von Abonnenten mit Geschäfts- oder Wohnsitz im Inland erhebt, sind zum Normalsatz steuerbar. Sie gelten als im Ausland erbracht und unterliegen nicht der Inlandsteuer, sofern der Abonnent seinen Geschäfts- oder Wohnsitz nachweislich im Ausland hat.

## 6.6 Einräumen von dinglichen Rechten

Das Einräumen des Rechts, über oder durch ein Grundstück eine Datenübertragungsleitung (z. B. Kanäle oder Kabelleitungsnetz) zu ziehen oder auf einem Grundstück eine Telekommunikationseinrichtung (z. B. Mobilfunkantennen) zu erstellen und zu betreiben, gilt als eine andere Dienstleistung ([Art. 3 Bst. e Ziff. 1 MWSTG](#)) und nicht als Telekommunikationsdienstleistung. Der Ort einer solchen Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)).

Ist ein solches Recht hingegen im Grundbuch eingetragen, handelt es sich um ein beschränktes dingliches Recht an einem Grundstück, das – mit Optionsmöglichkeit ([Art. 22 MWSTG](#)) – von der Steuer ausgenommen ist ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)). Bei Datenübertragungsleitungen genügt anstelle des Grundbucheintrags, dass diese äusserlich wahrnehmbar sind (Art. 676 ZGB). Der Ort einer solchen Dienstleistung richtet sich nach dem Ort der gelegenen Sache ([Art. 8 Abs. 2 Bst. f MWSTG](#)).

Wird im Zusammenhang mit einem solchen Recht ein Raum (in dem sich die notwendigen Gerätschaften – bspw. zum Betrieb der Mobilfunkantenne – befinden) zu jederzeit zugänglich und zur alleinigen Nutzung zur Verfügung gestellt, handelt es sich gesamthaft um eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Gebäudeteils (mit Optionsmöglichkeit).



Bezüglich der mehrwertsteuerlichen Behandlung von Mobilfunkantennen wird auf die [MWST-Branchen-Infos Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) und [Gemeinwesen](#) verwiesen.

## 6.7 Erstellen von Telefonanschlüssen

Das Erstellen von Telefonanschlüssen umfasst insbesondere folgende Leistungen:

- Verlegen von Leitungen;
- Programmieren des Anschlusses in der Teilnehmervermittlungsanlage;
- Aufschalten von Kabelenden auf freie Verbindungsplätze;
- technisches Installieren und Einstellen von Anlagen (z.B. unternehmensinterne Teilnehmervermittlungsanlage).

Die vorstehenden Leistungen gelten als Lieferungen. Wird ein Telefonanschluss im Inland erstellt, ist das Entgelt zum Normalsatz steuerbar. Die an einen Abonnenten allenfalls in Rechnung gestellten Kosten für das verwendete Material (z.B. Mehrkosten für Leitungen, die auf Wunsch des Abonnenten verlegt werden) bilden Bestandteil dieses Entgelts.

Für Informationen zu den einmaligen Leistungen beim Anschluss einer Fernmeldeanlage, die als Nebenleistungen zum Verschaffen der Zugangsberechtigung zu einem Netzwerk gelten, verweisen wir auf [Ziffer 6.5](#).

## 6.8 Zusätzliche Dienste

Die verschiedenen zusätzlichen Leistungen, die auf dem Gebiet der Telekommunikation und im Zusammenhang mit elektronischen Dienstleistungen angeboten werden, sind gemäss den folgenden Ziffern zu unterscheiden.

### 6.8.1 Technische Verfahren der Datenübertragung

Bei der Datenübertragung gilt das technische Verfahren an sich als Hauptleistung und nicht der Inhalt der Nachricht. Es handelt sich demnach um eine Telekommunikationsdienstleistung.

#### **Beispiele**

- *Anrufumleitung, Funktion „Bitte nicht stören“, Blockierung der ausgehenden Anrufe, Ablehnung der anonymen Anrufe;*
- *Voicebox (persönlicher Anrufbeantworter).*

## 6.8.2 Erteilen von Informationen und Einräumen von Rechten

Im Vordergrund steht hier nicht die Übertragung an sich, sondern der Inhalt der Nachricht oder der übertragenen Daten. Somit handelt es sich nicht um Telekommunikationsdienstleistungen. Um eine elektronische Dienstleistung handelt es sich dann, wenn die Voraussetzungen gemäss [Ziffer 3.2](#) erfüllt sind.

### **Beispiele**

- *SMS- und MMS-Mehrwertdienste, wie die Mitteilung von Informationen (bspw. SBB-Fahrpläne, Börsendaten, Sportresultate oder Wettervorhersagen);*
- *andere Mehrwertdienste, wie Businessnummern 0900, 0901 und 0906;*
- *Überlassen von Domainnamen (bspw. ch, .com, .org).*

## 6.8.3 Vermieten von Übertragungsleitungen

Das blosse Überlassen von Übertragungsleitungen zum alleinigen Gebrauch und zur alleinigen Nutzung durch den Mieter gilt als Lieferung ([Art. 3 Bst. d MWSTG](#)). Sofern sich die Übertragungsleitung sowohl auf inländischem als auch auf ausländischem Gebiet befindet, muss auf dem im Ausland liegenden Teil der Übertragungsleitung keine schweizerische MWST entrichtet werden, da sich der Ort der Lieferung im Ausland befindet. Die Aufteilung der Strecke in einen in- und ausländischen Anteil ist nach objektiven und nachprüfbaren Kriterien vorzunehmen (z.B. Aufteilung nach Kilometern).

## 6.9 Radio und Fernsehen

### 6.9.1 Empfangsgebühren

Die Erlöse aus Empfangsgebühren für Radio- und Fernsehprogramme, die der SRG SSR und den anderen lokalen und regionalen Sendern vom BAKOM zugeteilt werden, sind zum reduzierten Steuersatz steuerbar ([Art. 25 Abs. 2 Bst. b MWSTG](#)).

### **6.9.2 Leistungen der Kabelnetzbetreiber**

Das Übertragen von Radio- und Fernsehprogrammen über Kabel oder das Ausstrahlen solcher Programme über Antennen oder Satelliten sowie das Anbieten von Sendungen (z.B. Filme, Programme und Wunschprogramme) gilt als Telekommunikations- beziehungsweise elektronische Dienstleistung. Dies unabhängig davon, ob diese Programme und Sendungen über das Internet oder ein anderes Netz oder mehrere Netze gleichzeitig angeboten werden. Der Ort dieser Leistungen richtet sich gemäss [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) nach dem Empfängerortsprinzip (☞ [Ziff. 4](#)). Sämtliche dem Abonnenten in Rechnung gestellten Leistungen sind zum Normalsatz steuerbar. Dies unabhängig davon, ob die einzelnen Leistungen separat fakturiert werden oder nicht (z.B. Urheberrechte und Gebühren).

### **6.9.3 Werbefenster**

Die Ausstrahlung von speziellen Werbefenstern für den Schweizer Markt durch ausländische Fernsehsender gilt als Werbeleistung. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach dem Empfängerortsprinzip ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Beim inländischen Leistungsempfänger handelt es sich um einen Bezug von Leistungen von Unternehmen mit Sitz im Ausland. Werden Werbefenster bloss vermittelt (z.B. von Werbeagenturen), indem ausdrücklich im Namen und für Rechnung eines Dritten (z.B. Fernsehsender) gehandelt wird, sind die dafür erhaltenen Vermittlungsprovisionen zum Normalsatz steuerbar, sofern die vermittelte Leistung nicht gemäss [Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 9 MWSTG](#) von der Steuer befreit ist oder ausschliesslich im Ausland bewirkt wird.

### **Zuständigkeiten**

Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Das **Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

*Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.*

### **Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:**

schriftlich:

Eidgenössische Steuerverwaltung  
Hauptabteilung Mehrwertsteuer  
Schwarztorstrasse 50  
3003 Bern

per [Kontaktformular MWST](#)

### **Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:**

- In elektronischer Form über Internet:  
[www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public](http://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public)
- In Papierform beim:  
Bundesamt für Bauten und Logistik BBL  
Vertrieb Publikationen  
Drucksachen Mehrwertsteuer  
3003 Bern  
[www.bundespublikationen.admin.ch](http://www.bundespublikationen.admin.ch)

605.530.13d



## **Rechtlicher Hinweis**

Hinweis: Als rechtliche Grundlage gelten das Mehrwertsteuergesetz (MWSTG) und die ausführende Mehrwertsteuerverordnung (MWSTV). Die vorliegenden Informationen verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der MWSTV. Die Verwaltungspraxis erfährt fortlaufende Änderungen. Aus diesem Grund gibt die ESTV keine Gewährleistung auf uneingeschränkte Vollständigkeit der publizierten Texte. Es gilt das Selbstveranlagungsprinzip. Ergänzende Informationen: [Rechtliches](#).

### **1) Hinweis betreffend Gültigkeit**

In Bezug auf die Gültigkeit dieser Ziffer (oder der Ziffern) beachten Sie bitte die [einleitenden Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info](#) am Anfang dieser Publikation, sowie die [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#).