

Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen



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	5
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Info	7
Teil I Vorsteuerabzug	10
1 Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug	10
1.1 Welche Vorsteuern dürfen geltend gemacht werden?	10
1.2 Grafik zur Abklärung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug	11
1.3 Eintragung im MWST-Register als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug	12
1.4 Unterscheidung zwischen unternehmerischem und nicht-unternehmerischem Bereich	12
1.4.1 Unternehmerischer Bereich	12
1.4.2 Nicht-unternehmerischer Bereich	13
1.4.2.1 Privater Bereich bei Einzelunternehmen	13
1.4.2.2 Unselbstständiger Bereich bei Einzelunternehmen	14
1.4.2.3 Hoheitlicher Bereich	15
1.4.2.4 Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist	16
1.5 Vorsteuerabzug bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen	20
1.5.1 Grundsatz	20
1.5.2 Option	22
1.5.2.1 Grundsatz	22
1.5.2.2 Ausnahmen	22
1.5.3 Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen	24
1.6 Nachweis des Vorsteuerabzugs	25
1.6.1 Inlandsteuer	26
1.6.2 Bezugsteuer	28
1.6.3 Einfuhrsteuer	28
1.7 Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs	29
1.7.1 Inlandsteuer	30
1.7.2 Bezugsteuer	30
1.7.3 Einfuhrsteuer	30
1.8 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung	31
1.9 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token	31
1.10 Berichtigung des Vorsteuerabzugs	31
1.10.1 Entgeltminderung und Rückerstattung von Entgelt	31
1.10.2 Nachträgliche Änderung der Nutzung	32
2 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen	32
2.1 Grundsatz	32
2.2 Vorsteuerabzug auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen	33
2.3 Vorsteuerabzug auf den nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen	35
2.4 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand	36
Teil II Vorsteuerkorrekturen	37
3 Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung	37
4 Methoden zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur	38
4.1 Grundsatz	38
4.2 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck	38
4.3 Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen	39
4.3.1 Branchenpauschalen	39

4.3.2	Gewährung von Krediten, Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren	40
4.3.3	Verwaltung von eigenen, nicht optierten Immobilien	40
4.3.4	Referentenleistungen	41
4.3.5	Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsratshonorare, Behördenentschädigungen oder Sold	41
4.4	Vorsteuerkorrektur durch Versteuerung der Umsätze	42
4.5	Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen	43
4.5.1	3-Topf-Methode	43
4.5.2	Umsatzschlüssel	44
4.5.2.1	Massgebender Umsatz für die Vorsteuerkorrektur bei Anwendung des Umsatzschlüssels	44
4.5.2.1.1	Grundsatz	44
4.5.2.1.2	Vom Grundsatz abweichende Regelungen	45
5	Besondere Sachverhalte, die keine Vorsteuerkorrektur zur Folge haben	45
5.1	Rückvergütungen oder Entschädigungen an Arbeitgeber kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen	45
5.2	Nicht eingelöste Geschenkgutscheine	45
6	Detailregelungen	47
6.1	Zeitpunkt der Deklaration	47
6.2	Rundung	48
6.3	Abrechnung / Deklaration	48
Teil III	Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten	49
7	Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten	49
7.1	Grundsatz	49
7.2	Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung	49
7.2.1	Grundsatz	49
7.2.2	Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	50
7.2.3	Berechnung des Vorsteuerabzugs	50
7.3	Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer	51
7.3.1	Grundsatz	51
7.3.2	Was ist ein individualisierbarer beweglicher Gegenstand?	51
7.3.3	Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer	52
7.3.4	Berechnung der fiktiven Vorsteuer	55
7.3.5	Nachträglicher Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2018	56
Teil IV	Spezialfälle	57
8	Vorsteuerkorrektur im Rahmen der Gruppenbesteuerung	57
9	Beteiligungen	59
9.1	Begriff	59
9.2	Steuerpflicht	59
9.3	Vorsteuerabzug beim Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen	59
9.3.1	Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 2 MWSTG	60
9.3.2	Ergänzende Berechnungsmöglichkeit für Holdinggesellschaften	65
9.3.2.1	Begriff Holdinggesellschaft	65
9.3.2.2	Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 4 MWSTG	66
9.3.2.3	Leistungen zwischen Tochter- und Muttergesellschaft	69
9.3.2.3.1	Führen des Konzerns (sog. Shareholder-Costs)	69
9.3.2.3.2	Zusätzliche Leistungen (z. B. Management-Fees oder Lizenzen)	70

10 Umstrukturierungen	71
Teil V Anhang	72
11 Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur	72
11.1 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck	72
11.2 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Teilzuordnung der Vorsteuer	75
11.3 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Einheit der Leistung	77
11.4 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Umsatzschlüssel	79
11.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen – Aufwandschlüssel	80
12 Vorgehensweise zur Ermittlung bestimmter Leistungen zwischen Tochtergesellschaften und Holdinggesellschaft	85
12.1 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit der strategischen Führung des Konzerns	85
12.2 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit den Managementdienstleistungen beziehungsweise Lizenzen	86
Rechtlicher Hinweis	89

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
AHV	Alters- und Hinterlassenenversicherung
ALV	Arbeitslosenversicherung
Art.	Artikel
BAZG	Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit
BGS	Bundesgesetz vom 29. September 2017 über Geldspiele (Geldspielgesetz; SR 935.51)
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DBG	Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (SR 642.11)
EO	Erwerbsersatzordnung
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
IV	Invalidenversicherung
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)
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht; SR 220)
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Suva	Schweizerische Unfallversicherung
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-Info

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

Sie basiert auf den gesetzlichen Grundlagen der [Artikel 28-30](#) und [80 MWSTG](#) sowie der [Artikel 58-68 MWSTV](#).

Die steuerpflichtige Person kann die im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit angefallene MWST grundsätzlich als Vorsteuer in Abzug bringen, sofern sie nachweist, dass sie die entsprechende Vorsteuer bezahlt hat.

Dieser Grundsatz erfährt folgende Einschränkungen:

- Aufwendungen zur Erzielung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.
- Im Falle einer gemischten Verwendung ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.
- Im Falle von Eigenverbrauch ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.
- Im Falle einer Einlageentsteuerung ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.
- Bei der Vereinnahmung von Geldern gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) ist der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen.

Wo immer möglich erfolgt die Korrektur des Vorsteuerabzugs nach dem effektiven Verwendungszweck. Daneben bietet [Artikel 65 MWSTV](#) Vorsteuerkorrekturen mittels Pauschalen oder gemäss eigenen Berechnungen an. Als Beispiel für eine eigene Berechnung kann die 3-Topf-Methode dienen (☞ [Ziff. 4.5.1](#)).

Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen gemäss [Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG](#) in Verbindung mit [Artikel 10 Absatz 1^{ter} MWSTG](#) stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar. Somit können sich Holdinggesellschaften ab dem 1. Januar 2010 ins MWST-Register eintragen lassen. Sie können die Vorsteuer, welche im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit anfällt, geltend machen (☞ [Ziff. 9](#)).

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](#)).

Teil I Vorsteuerabzug

1 Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug

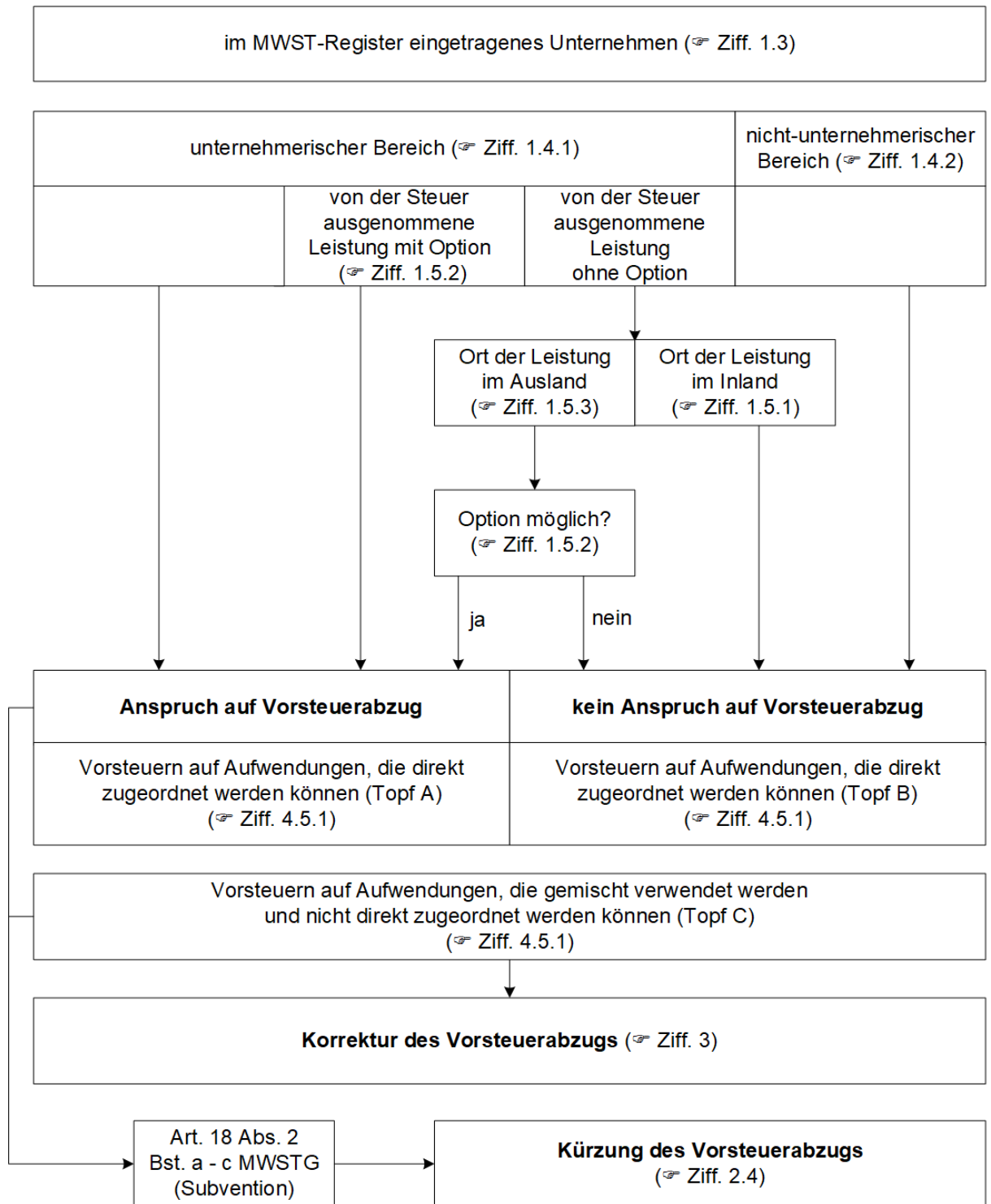
1.1 Welche Vorsteuern dürfen geltend gemacht werden?

Die steuerpflichtige Person kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit unter Vorbehalt der [Artikel 29](#) und [33 MWSTG](#) die folgenden Vorsteuern abziehen:

- Die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer (☞ [MWST-Info Steuerobjekt](#));
- die von ihr deklarierte Bezugsteuer (☞ [MWST-Info Bezugsteuer](#));
- die von ihr auf der Einfuhr von Gegenständen dem BAZG entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer sowie – bei Verlagerung der Steuerentrichtung – die von ihr für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer;
- die fiktiven Vorsteuern beim Bezug
 - eines Erzeugnisses der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei, Vieh oder Milch von einem nicht steuerpflichtigen Landwirt, Forstwirt, Gärtner, Viehhändler oder von einer nicht-steuerpflichtigen Milchsammelstelle (☞ [Ziff. 7.2](#));
 - eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, sofern er nicht der Margenbesteuerung unterliegt (☞ [Ziff. 7.3](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.2 Grafik zur Abklärung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug



Ergeben sich nachträglich Änderungen im Verwendungszweck, indem ein Gegenstand vom zum Vorsteuerabzug berechtigenden in den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Bereich (z. B. vom Geschäfts- ins Privatvermögen) überführt wird oder umgekehrt, so liegt eine Nutzungsänderung vor (☞ [Ziff. 1.10.2](#)).



In den Bereichen Gruppenbesteuerung, Beteiligungen, Holdinggesellschaften und Umstrukturierungen bestehen Ausnahmeregelungen (☞ [Ziff. 8-10](#)).

1.3 Eintragung im MWST-Register als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug

Der Vorsteuerabzug kann nur von Unternehmen geltend gemacht werden, die im MWST-Register eingetragen sind. Eine steuerpflichtige Person kann sowohl unternehmerische als auch nicht-unternehmerische Tätigkeiten ausüben. Die Abgrenzung des unternehmerischen vom nicht-unternehmerischen Bereich ist für die Frage des Vorsteuerabzugs wesentlich.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Info Steuerpflicht](#) entnommen werden.

1.4 Unterscheidung zwischen unternehmerischem und nicht-unternehmerischem Bereich

<h2>Unternehmensträger</h2>					
<p>Unternehmerischer Bereich</p> <p>Alle unternehmerischen Tätigkeiten eines steuerpflichtigen Unternehmensträgers sind für mehrwertsteuerpflichtige Belange als Einheit zu betrachten (Grundsatz der Einheit des Unternehmensträgers). In Fällen, in welchen ein Unternehmensträger ausschliesslich unternehmerische Tätigkeiten ausübt, gelten alle Vorsteuern als im Rahmen des unternehmerischen Bereichs angefallen.</p> <p>Die für die unternehmerische Tätigkeit erforderliche Ausrichtung auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen kann grundsätzlich als gegeben erachtet werden, wenn Leistungen erbracht werden und hierfür ein Entgelt verlangt wird. Dabei genügt bereits die Absicht, dereinst Leistungen gegen Entgelt zu erbringen.</p>	<p>Allfälliger nicht-unternehmerischer Bereich</p> <p>Ein allfälliger nicht-unternehmerischer Bereich kann die nachfolgenden vier Arten von Bereichen umfassen.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; padding: 5px;"> <p>Privater Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - privater Konsum - Pflege eines Hobbys - Liebhaberei (☞ Ziff. 1.4.2.1)</p> </td> <td style="width: 50%; padding: 5px;"> <p>Unselbstständiger Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - Angestelltenverhältnis - Verwaltungsrats-tätigkeit - Behördentätigkeit (☞ Ziff. 1.4.2.2)</p> </td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> <p>Hoheitlicher Bereich Nähere Erläuterungen zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen. (☞ Ziff. 1.4.2.3)</p> </td> <td style="padding: 5px;"> <p>Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ Ziff. 1.4.2.4)</p> </td> </tr> </table> <p>Kommen bei einer steuerpflichtigen Person nebst dem unternehmerischen Bereich auch nicht-unternehmerische Bereiche vor, gilt sie für letztere als Endverbraucherin. Sie ist für diese Bereiche weder steuerpflichtig noch vorsteuerabzugsberechtigt.</p>	<p>Privater Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - privater Konsum - Pflege eines Hobbys - Liebhaberei (☞ Ziff. 1.4.2.1)</p>	<p>Unselbstständiger Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - Angestelltenverhältnis - Verwaltungsrats-tätigkeit - Behördentätigkeit (☞ Ziff. 1.4.2.2)</p>	<p>Hoheitlicher Bereich Nähere Erläuterungen zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen. (☞ Ziff. 1.4.2.3)</p>	<p>Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ Ziff. 1.4.2.4)</p>
<p>Privater Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - privater Konsum - Pflege eines Hobbys - Liebhaberei (☞ Ziff. 1.4.2.1)</p>	<p>Unselbstständiger Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - Angestelltenverhältnis - Verwaltungsrats-tätigkeit - Behördentätigkeit (☞ Ziff. 1.4.2.2)</p>				
<p>Hoheitlicher Bereich Nähere Erläuterungen zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen. (☞ Ziff. 1.4.2.3)</p>	<p>Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ Ziff. 1.4.2.4)</p>				

1.4.1 Unternehmerischer Bereich

Der unternehmerische Bereich setzt voraus, dass ein Unternehmen betrieben wird. Ein Unternehmen betreibt, wer

- eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig von der Höhe des Zuflusses von Mitteln, die nach [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#) nicht als Entgelt gelten;
- und unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

Wer ein Unternehmen betreibt und steuerpflichtig wird (obligatorisch oder durch Verzicht auf die Befreiung), kann ab diesem Zeitpunkt die im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit angefallene Vorsteuer geltend machen. Dies gilt beispielsweise auch für Unternehmen, die zum Zeitpunkt der Steuerpflicht noch keinen Umsatz erzielt haben, sog. *Start-up-Unternehmen*.



Nähere Erläuterungen zu den Voraussetzungen der unternehmerischen Tätigkeit finden sich in der [MWST-Info Steuerpflicht](#).

1.4.2 Nicht-unternehmerischer Bereich

Beim nicht-unternehmerischen Bereich werden die folgenden vier Arten von Bereichen unterschieden:

1.4.2.1 Privater Bereich bei Einzelunternehmen

Wer ein Einzelunternehmen betreibt, hat neben dem unternehmerischen Bereich immer auch einen privaten Bereich. Dieser stellt einen nicht-unternehmerischen Bereich dar. Dazu gehört der gesamte private Konsum, der auch die Pflege eines Hobbys oder einer Liebhaberei umfasst.

Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die dem privaten Bereich zuzuordnen sind.

Dazu gehören sämtliche nicht geschäftsmässig begründeten Auslagen wie beispielsweise:

- Güter für die private Bedarfsdeckung;
- Freizeitgegenstände;
- Ferien / Ausflüge;
- Hobby / Liebhaberei;
- Repräsentationskosten, die nach kaufmännischer Betrachtungsweise nicht im Interesse des Unternehmens liegen.

Geschäftsmässig begründete Aufwendungen fallen im unternehmerischen Bereich an, deshalb berechtigen sie im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug.

Beispiele hierfür sind das Betriebsweihnachtsessen, gelegentliche Veranstaltungen zur Teambildung, der jährliche Ausflug mit dem Personal oder die Aktivitäten im Zusammenhang mit einem Firmenjubiläum.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ [Ziff. 3](#)).

1.4.2.2 Unselbstständiger Bereich bei Einzelunternehmen

Der unternehmerische Bereich bei Einzelunternehmen beschränkt sich auf die selbstständig ausgeübten Tätigkeiten. Unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten sind nicht Teil des unternehmerischen Bereichs. Sie bilden einen eigenen nicht-unternehmerischen Bereich. Dazu gehören auch Verwaltungs- und Stiftungsratsmandate, das Ausüben von öffentlichen Ämtern und die Erfüllung der Militär- oder Zivildienstpflicht.

Beispiel

Der steuerpflichtige Einzelunternehmer Hans Zürcher betreibt eine Schreinerei und ist zusätzlich als Berufsschullehrer angestellt. Die Schreinerei stellt den unternehmerischen Bereich von Hans Zürcher dar. Die Anstellung als Berufsschullehrer ist jedoch keine unternehmerische Tätigkeit von Hans Zürcher. Somit besteht neben dem unternehmerischen Bereich auch ein nicht-unternehmerischer Bereich.

Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten verwendet werden.

Dazu gehören beispielsweise Auslagen für Fahr- und Verpflegungskosten im Zusammenhang mit der unselbstständig ausgeübten Tätigkeit.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ [Ziff. 3](#)).



Vereinnahmen Personengesellschaften oder juristische Personen das Honorar für Verwaltungs- und Stiftungsratsmandate (insb. weil der entsprechende Funktionsträger bei ihnen angestellt ist), handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

1.4.2.3 Hoheitlicher Bereich

Ist ein Gemeinwesen oder eine vom Gemeinwesen eingesetzte Person oder Organisation sowohl unternehmerisch als auch hoheitlich tätig, führt dies neben dem unternehmerischen Bereich zu einem hoheitlichen Bereich. Dieser stellt einen nicht-unternehmerischen Bereich dar.

Die Dienststelle Polizei einer Gemeinde übt neben ihren hoheitlichen Tätigkeiten auch zum Normalsatz steuerbare Leistungen wie Verkehrsumleitungen oder die Verkehrsbegleitung bei Schwertransporten aus. Bei der Dienststelle Polizei besteht somit nebst dem nicht-unternehmerischen, hoheitlichen Bereich auch ein unternehmerischer Bereich.

Die steuerpflichtige Anwaltskanzlei Oswald nimmt neben der ordentlichen anwaltlichen Beratung von Klienten regelmässig Mandate als ausserordentliche Konkursverwalterin wahr. In Bezug auf die Beratung ist die Anwaltskanzlei Oswald unternehmerisch tätig. In Bezug auf die hoheitliche Tätigkeit der Konkursverwaltung ist sie nicht-unternehmerisch tätig. Bei der Anwaltskanzlei Oswald besteht somit nebst dem unternehmerischen auch ein nicht-unternehmerischer Bereich.

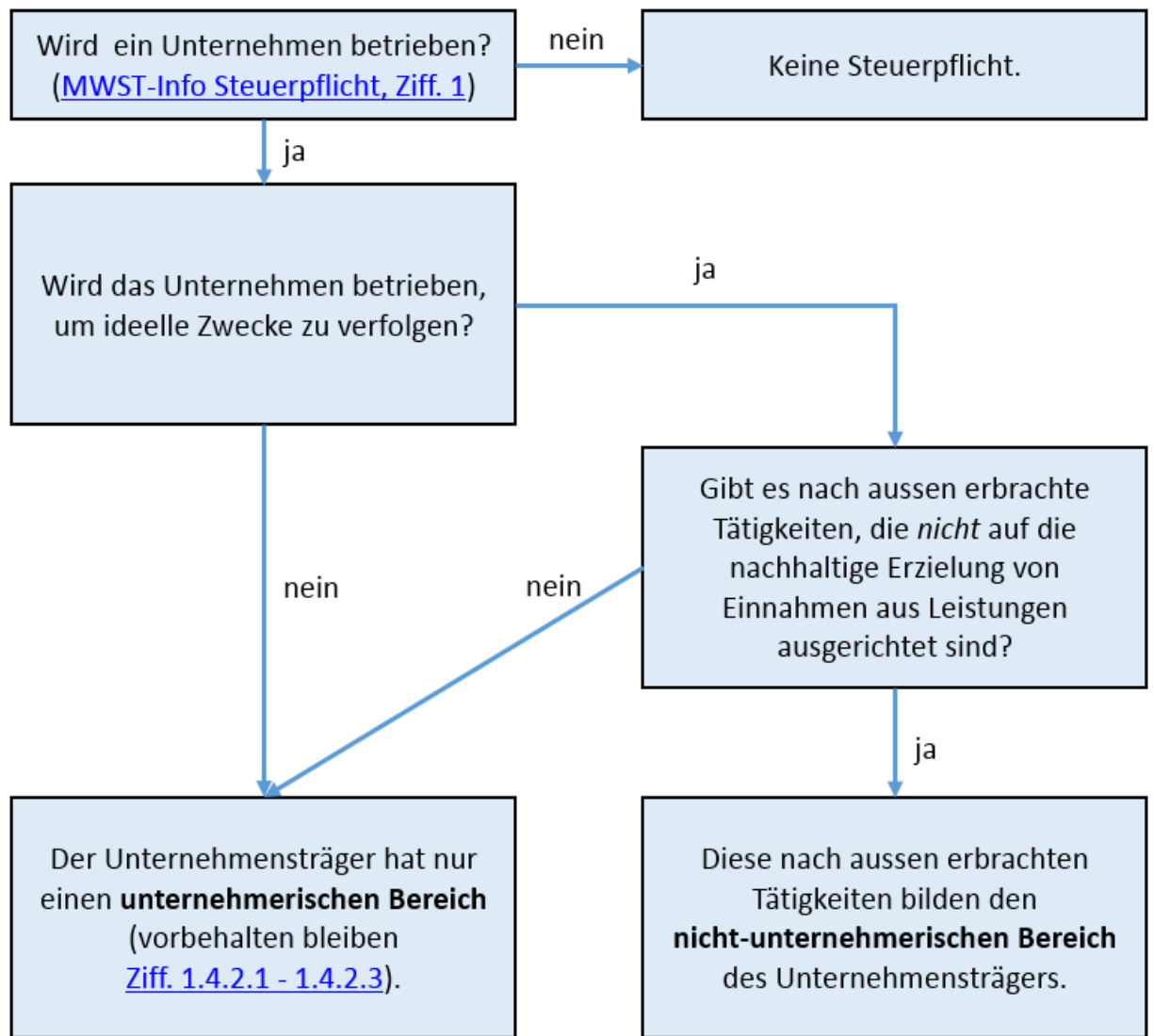
Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die für die Tätigkeiten in Ausübung hoheitlicher Gewalt verwendet werden.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z.B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ [Ziff. 3](#)).

1.4.2.4 Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist

Wer ideelle Zwecke verfolgt und dazu ein Unternehmen betreibt, kann neben dem unternehmerischen auch einen nicht-unternehmerischen Bereich haben. Ein **nicht-unternehmerischer Bereich** liegt vor, wenn **nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen** ausgerichtete Tätigkeiten **nach aussen** ausgeübt werden. Dies kann vor allem bei Hilfsorganisationen, sozialtätigen und karitativen Einrichtungen der Fall sein. Werden zum Erreichen der ideellen Zwecke ausschliesslich auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeiten gegen aussen ausgeübt, gibt es **keinen nicht-unternehmerischen Bereich** (z. B. wenn eine Stiftung oder ein Verein die Führung eines Museums bezweckt und hierfür Eintrittsgelder verlangt).



Beispiele

Eine karitative Stiftung unterstützt unentgeltlich Hilfsbedürftige. Dieser Stiftungszweck ist hauptsächlich mit Spenden finanziert. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung, zu deren Erreichen sie nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeiten gegen aussen ausübt. Diese Tätigkeiten bilden den nicht-unternehmerischen Bereich.

Da die eigene Liegenschaft nicht vollumfänglich selbst benutzt wird, wird ein Teil dieser Liegenschaft (mit Option) an eine Beratungsfirma vermietet. Ein allfälliger Mittelüberschuss aus der Immobilienvermietung wird für den karitativen Stiftungszweck verwendet. In Bezug auf die Vermietung der Liegenschaft ist die Stiftung unternehmerisch tätig. Bei der Stiftung besteht somit nebst dem nicht-unternehmerischen auch ein unternehmerischer Bereich. Der Vorsteuerabzug ist nur im unternehmerischen Bereich möglich.

Eine karitative Stiftung unterstützt unentgeltlich Hilfsbedürftige. Dieser Stiftungszweck ist hauptsächlich mit Spenden finanziert. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung, zu deren Erreichen sie nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeiten gegen aussen ausübt. Diese Tätigkeiten bilden den nicht-unternehmerischen Bereich.

Für die karitative Tätigkeit werden auch gebrauchte Kleider gesammelt, die auf verschiedene Arten verkauft werden. Die mit diesem Kleiderverkauf vereinnahmten Mittel werden für den karitativen Stiftungszweck verwendet. In Bezug auf den Verkauf der Kleider ist die Stiftung unternehmerisch tätig. Bei der Stiftung besteht somit nebst dem nicht-unternehmerischen auch ein unternehmerischer Bereich. Der Vorsteuerabzug ist nur im unternehmerischen Bereich möglich.

Eine kulturelle Stiftung betreibt ein Museum, das für jedermann gegen Eintritt zugänglich ist. Mit den freiwillig versteuerten (optierten) Eintritten können die Aufwendungen nicht gedeckt werden, eine ausgeglichene Rechnung ist nur dank umfangreicher Spenden möglich. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung – das Führen des Museums –, zu deren Erreichen sie jedoch auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen – den entgeltlichen Eintritten – ausgerichtet ist. Sie hat gegen aussen keine andere Tätigkeit und hat folglich nur einen unternehmerischen Bereich. Die Spenden fallen vorliegend im unternehmerischen Bereich an.

Ein Golfclub stellt seinen Mitgliedern einen Golfplatz zur Verfügung. Auch Nichtmitglieder können gegen eine Platzgebühr den Golfplatz benutzen. Der Golfclub hat eine ideelle Zwecksetzung – das Ausüben des Golfsports –, zu deren Erreichen er jedoch auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen – der Platzgebühr und den Mitgliederbeiträgen – ausgerichtet ist. Er hat gegen aussen keine andere Tätigkeit und hat folglich nur einen unternehmerischen Bereich. Dass die Leistungen gegenüber den Aktivmitgliedern von der Steuer ausgenommen sind, hat darauf keinen Einfluss. Der Golfclub hat auch Passivmitglieder. Deren Mitgliederbeiträge sind Spenden gleichgestellt ([Art. 3 Bst. i MWSTG](#)) und fallen vorliegend im unternehmerischen Bereich an.

Zwei Pharmaunternehmen gründen ein Joint Venture mit dem Ziel, ein neuartiges Medikament zu entwickeln und zu produzieren. Trotz erheblicher Investitionen muss nach einiger Zeit erkannt werden, dass die gewünschte Wirksamkeit des Medikaments nicht erreicht werden kann. In der Folge wird das Joint Venture liquidiert, ohne dass es je Leistungen gegen Entgelt erbracht hat. Die beiden Pharmaunternehmen verfolgen mit dem Joint Venture eine wirtschaftliche Zwecksetzung, nämlich die Entwicklung und den Verkauf eines neuen Medikaments. Das Joint Venture wurde nie betrieben, um ideelle Zwecke zu verfolgen. Es liegt kein nicht-unternehmerischer Bereich vor. Auch wenn schlussendlich keine Umsätze erzielt werden konnten, handelt es sich um eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit. Das Joint Venture hat nur einen unternehmerischen Bereich.

Ein Uhrenhersteller unterhält ein Uhrenmuseum, in dem den Besuchern die Geschichte der Uhrenmarke unentgeltlich präsentiert wird. Das Unternehmen des Uhrenherstellers wird nicht betrieben, um ideelle Zwecke zu verfolgen. Es liegt deshalb kein nicht-unternehmerischer Bereich vor. Die Aufwendungen für das Uhrenmuseum sind geschäftsmässig begründet (Imagepflege) und berechtigen daher zum Vorsteuerabzug.

Der Immobilientreuhänder Ernst Spock ist ein grosser Science-Fiction-Fan und hat sich über die Jahre eine stattliche Sammlung von Filmrequisiten einschlägiger Filme erstanden, die er im dritten Stock der Geschäftsliegenschaft der zu 100 % in seinem Besitz befindlichen Immobilien-Treuhand AG lagert. Auf Anfrage präsentiert er interessierten Gruppen die Sammlung. Ein Entgelt für die Führung verlangt Herr Spock nicht.

Die Immobilien-Treuhand AG hat eine wirtschaftliche Zwecksetzung und daher nur einen unternehmerischen Bereich. Das Zurverfügungstellen der Räumlichkeiten sowie weitere Aufwendungen der Immobilien-Treuhand AG im Zusammenhang mit der Filmrequisiten-Sammlung sind Leistungen an eine eng verbundene Person. Die Immobilien-Treuhand AG hat ihrem Alleinaktionär Spock die Leistungen zum Drittpreis in Rechnung zu stellen ([Art. 24 Abs. 2 MWSTG](#)). Es besteht die Möglichkeit, für die Versteuerung der Mieteinnahmen zu optieren ([Art. 22 MWSTG](#)).

Folgen für den Vorsteuerabzug

Während im unternehmerischen Bereich der Vorsteuerabzug grundsätzlich gegeben ist, besteht im nicht-unternehmerischen Bereich kein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern. Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind folglich Vorsteuern auf Gegenständen oder Dienstleistungen, die für die nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen ausgerichtete nicht-unternehmerische Tätigkeit verwendet werden.

Werden nicht direkt zuordenbare Aufwendungen (z. B. für die Verwaltungsinfrastruktur) für beide Bereiche (unternehmerisch und nicht-unternehmerisch) verwendet, so handelt es sich um eine gemischte Verwendung und der Vorsteuerabzug ist zu korrigieren (☞ [Ziff.3](#) und [11.5](#)).



Kommen im unternehmerischen Bereich nicht geschäftsmässig begründete Aufwände vor, berechtigen diese bei einer Einzelfirma nicht zum Vorsteuerabzug bzw. stellen diese bei den anderen Gesellschaftsformen Leistungen an eng verbundene Personen dar, die zum Drittpreis zu versteuern sind.

1.5 Vorsteuerabzug bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen

1.5.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann **innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit** auch Leistungen erbringen, die gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind.

Darunter fallen beispielsweise folgende Leistungen:

- Die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zum Gebrauch oder zur Nutzung (Miete, Pacht);
- Leistungen im Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen;
- Leistungen im Bereich der Bildung;
- kulturelle Dienstleistungen;
- Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze;
- Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs.



Aufwendungen, die zur Erzielung solcher Leistungen anfallen, berechtigen grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug (☞ Ausnahmen [Ziff. 1.5.2](#) und [1.5.3](#)).

Beispiel 1

Der Geschäftszweck der Motorrad AG besteht aus dem Erteilen von Grundkursen zum Erwerb des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die Motorrad AG ist unternehmerisch tätig und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind aber nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Die Investitionen und Aufwendungen wie beispielsweise der Kauf der für die Fahrschule eingesetzten Motorräder und deren Unterhalt berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 2

Das steuerpflichtige Immobilienunternehmen Constru AG vermietet u.a. familienfreundliche Wohnungen zum privaten Wohnen. Die Constru AG ist unternehmerisch tätig und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Vermietung von Wohnungen ist aber nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Aufwendungen wie beispielsweise Malerarbeiten oder Sanitärleistungen, die im Zusammenhang mit der Wohnungsvermietung anfallen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 3

Der steuerpflichtige allgemein praktizierende Arzt Herbert Müller schafft im Zuge der Modernisierung seiner Arztpraxis ein mobiles Ultraschallgerät an. Der Arzt ist unternehmerisch tätig und damit grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Diese Investition berechtigt aber nicht zum Vorsteuerabzug, da die mit dem Ultraschallgerät vom Arzt durchgeführten Heilbehandlungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 3 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind.

Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs

Im Zusammenhang mit Wertpapieren, Wertrechten und Derivaten sowie Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen ist Folgendes zu beachten:

Der Handel mit Wertschriften (Verkauf) ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen, falls es sich nicht um Beteiligungen im Sinne von [Artikel 29 Absatz 3 MWSTG](#) handelt.

Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen Wertschriften, beispielsweise die Verwaltungskosten oder Depotgebühren während der Haltedauer, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.



Beteiligungen, d.h. Anteile von mindestens 10 Prozent am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten und einen massgeblichen Einfluss vermitteln, werden unter [Ziffer 9](#) behandelt.

1.5.2 Option

1.5.2.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann durch offenen Ausweis der Steuer in der Rechnung an den Leistungsempfänger oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung unter den Ziffern 200 und 205 (kumulativ) unter Vorbehalt der nachstehend aufgeführten Ausnahmen (☞ [Ziff. 1.5.2.2](#)) jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern ([Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)).



Aufwendungen, die zur Erzielung solcher optierter Leistungen anfallen, berechtigen zum Vorsteuerabzug ([Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beispiel

Der Geschäftszweck der Motorrad AG besteht aus dem Erteilen von Grundkursen zum Erwerb des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Die Motorrad AG hat für die Grundkurse optiert. Die Investitionen und Aufwendungen wie beispielsweise der Kauf der für die Fahrschule eingesetzten Motorräder und deren Unterhalt berechtigen zum Vorsteuerabzug.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

1.5.2.2 Ausnahmen

Gemäss [Artikel 22 Absatz 2 MWSTG](#) ist für gewisse Tätigkeiten die Option (☞ [Ziff. 1.5.2.1](#)) ausgeschlossen. Dazu gehören:

- Leistungen im Versicherungsbereich ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 18 MWSTG](#));
- Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG](#));
- Umsätze bei Geldspielen, soweit die Bruttospielerträge der Spielbankenabgabe nach Artikel 119 BGS unterliegen oder der damit erzielte Reingewinn vollumfänglich für gemeinnützige Zwecke im Sinne von Artikel 125 BGS verwendet wird ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG](#)); sowie

- Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (Vermietung, Verpachtung oder Verkauf; [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 und 21 MWSTG](#)), wenn der Gegenstand vom Empfänger ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll. Als Nutzung für Wohnzwecke im Sinne von [Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG](#) gilt der Gebrauch der Räumlichkeiten als Wohnsitz im Sinne der Artikel 23 ff. ZGB und/oder für den Wochenaufenthalt. Wochenaufenthalter sind Personen, die an den Arbeits-, Ausbildungs- oder Studientagen am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort übernachten und die freien Tage (i.d.R. an Wochenenden) regelmässig an einem anderen Ort verbringen. Ein Wochenaufenthalt am Arbeits-, Ausbildungs- oder Studienort ist in der Regel notwendig, wenn eine alltägliche Rückkehr an den Wohnort aus zeitlichen, beruflichen oder finanziellen Gründen nicht zumutbar ist. Geeignete Nachweise des Wohnsitzes sind beispielsweise eine Wohnsitzbestätigung oder -bescheinigung der jeweiligen Wohnsitzgemeinde. Bei Wochenaufenthalt sind etwa ein Aufenthaltsausweis oder eine Meldebestätigung der jeweiligen Aufenthaltsgemeinde geeignete Nachweise.



Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Leistungen anfallen, berechtigen nie zum Vorsteuerabzug ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)).



Die Grundsätze sowie Voraussetzungen der Option können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

Beispiel

Für die Realisation eines Neubaus wird die Baugenossenschaft Sonnenschein gegründet. Die Überbauung besteht aus 6 identischen Stockwerkeinheiten, nämlich aus 4 Familienwohnungen sowie 2 Praxisräumen für gewerbliche Zwecke. Es wird beabsichtigt, für die von der Steuer ausgenommene Vermietung der Praxisräume infolge gewerblicher Nutzung nach [Artikel 22 Absatz 1 MWSTG](#) zu optieren. Für die Vermietung der Familienwohnungen kann gemäss [Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe b MWSTG](#) nicht optiert werden.

Es besteht ein anteilmässiger Anspruch auf Vorsteuerabzug von 33,33 % (Berechnung: 2 von insgesamt 6 Einheiten) auf den Investitionen und Aufwendungen zur Erstellung des Neubaus. Durch die Geltendmachung der Vorsteuer wird angenommen, dass bei Bezugsbereitschaft des Gebäudes tatsächlich 2 Mietverhältnisse nach den Möglichkeiten von [Artikel 22 MWSTG](#) freiwillig versteuert werden.

Variante

Die Mietersuche hat ergeben, dass - entgegen der ursprünglichen Absicht - eine als Praxis vorgesehene Einheit nur für Wohnzwecke vermietet werden kann.

Der geltend gemachte Vorsteuerabzug von 33,33 % ist im Umfang von 16,67 % (Berechnung: 1 von insgesamt 6 Einheiten) rückgängig zu machen.




Weitere Beispiele zum Vorsteuerabzug und zu den Vorsteuerkorrekturen beim Erstellen von Bauwerken finden sich in der [MWST-Branchen-Infos Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) sowie [Baugewerbe](#).



Weitere Ausführungen zur Nutzungsänderung können der [Ziffer 1.10.2](#) sowie zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung der [Ziffer 3](#) entnommen werden.

Änderung per 01.01.2019 aufgrund des neuen BGS (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 23 MWSTG).

1.5.3 Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte Leistungen

Erbringt die steuerpflichtige Person von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland und kann für diese, wären sie im Inland erbracht worden, gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) optiert werden ( [Ziff. 1.5.2.1](#)), berechtigen die für die Erbringung dieser Leistungen nötigen Aufwendungen zum Vorsteuerabzug ([Art. 29 Abs. 1^{bis} MWSTG](#)). Dies unabhängig davon, ob für gleichartige, im Inland erbrachte Leistungen optiert wurde oder nicht.

Ist die Option nicht möglich, besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Beispiel 1

Alex Wunder, ein alleinunterhaltender Künstler mit Sitz im Inland, tritt regelmässig auf Kleinbühnen im benachbarten Ausland auf. Die von ihm erbrachten kulturellen Leistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (Gage). Würden diese Darbietungen im Inland erbracht, hätte der Künstler gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) die Möglichkeit, seine Leistungen freiwillig zu versteuern (Option). Auf den Investitionen und Aufwendungen (z.B. Bühnenbild oder Kostüme), die in der Schweiz anfallen, besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Umfang der Umsätze aus im Ausland erbrachten Leistungen.

Gleiches gilt für von der Steuer ausgenommene, optierbare Leistungen, deren Ort der Leistungserbringung sich im Inland befindet, bei denen aber eine Steuerbefreiung gemäss [Artikel 23 Absatz 2 MWSTG](#) eintritt.

Beispiel 2

Der Forstwirt Peter Spahn führt für Dritte Forstarbeiten aus. Da sein Umsatz aus dieser Tätigkeit (Forstarbeiten und Vermietung von Forstmaschinen) jährlich ca. CHF 200'000 beträgt, ist er im MWST-Register eingetragen.

Nebenbei erzeugt er auf eigenen forstwirtschaftlichen Flächen Holz. Für die Veräusserung dieser im eigenen Betrieb gewonnenen Urprodukte der Forstwirtschaft hat Peter Spahn nicht optiert. Diese Einnahmen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Peter Spahn liefert jedoch auch regelmässig Rundholz aus den eigenen forstwirtschaftlichen Flächen an einen Abnehmer ins benachbarte Ausland. Diese Lieferungen sind gemäss [Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG](#) von der Steuer befreit. Würden diese Lieferungen an einen Abnehmer im Inland erbracht, hätte Peter Spahn gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) die Möglichkeit, seine Leistungen freiwillig zu versteuern (Option). Auf den Investitionen und Aufwendungen (z.B. Maschinen, Betrieb und Unterhalt), die in der Schweiz anfallen, besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Umfang der Umsätze aus den Lieferungen ins Ausland.



Die [MWST-Info Ort der Leistungserbringung](#) gibt Auskunft darüber, welche Leistungen (Lieferungen und Dienstleistungen) aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht an welchem Ort erbracht werden.

1.6 Nachweis des Vorsteuerabzugs

Es gilt der beweisrechtliche Grundsatz, dass die steuerpflichtige Person steuermindernde Tatsachen und somit die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu belegen hat. Deshalb muss aus der Gesamtheit aller vorhandenen Beweismittel eindeutig erkennbar sein, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug zu Recht besteht.

Im MWSTG gilt der Grundsatz der Beweismittelfreiheit ([Art. 81 Abs. 3 MWSTG](#)). Um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können, ist es möglich, den Beweis durch verschiedene Beweismittel zu erbringen.

Die ESTV muss bei jedem Beweismittel prüfen, ob dieses den geltend gemachten Vorsteuerabzug tatsächlich belegen kann. Liegt für einen bestimmten Sachverhalt bloss ein einziges Beweismittel vor, so muss dieses eindeutig sein (z.B. Original-Belege oder elektronisch signierte Belege; Rechnung mit den Angaben nach [Art. 26 MWSTG](#)). Liegt kein eindeutiges Beweismittel vor, kann sich aus dem Gesamtbild mehrerer Beweismittel allenfalls trotzdem ein eindeutiger Beweis ergeben (z.B. Verträge, Quittungen oder Zahlungsbestätigungen). Die Beweiskraft ist im Einzelfall zu prüfen und hängt von den beigebrachten Beweismitteln ab.

Je eindeutiger ein Beweismittel ist, desto einfacher gelingt der Nachweis des Vorsteuerabzugs. Wenn immer möglich sollte deshalb ein eindeutiges Beweismittel vorhanden sein und aufbewahrt werden. Eindeutig sind die Original-Belege (z.B. Originalrechnungen, welche die Voraussetzungen gemäss [Art. 26 Abs. 2 MWSTG](#) erfüllen) oder elektronisch signierte Belege.

Der Abzug der Vorsteuer nach [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) ist zulässig, wenn die steuerpflichtige Person nachweist, dass sie die Vorsteuer bezahlt hat ([Art. 28 Abs. 3 MWSTG](#)).

Daneben existieren weitere Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug, abhängig davon, ob es sich um Inland-, Bezug- oder Einfuhrsteuer handelt.

1.6.1 Inlandsteuer

Gemäss [Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe a MWSTG](#) kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer abziehen.

Die Inlandsteuer gilt als in Rechnung gestellt, wenn der Leistungserbringer für den Leistungsempfänger erkennbar von diesem die MWST eingefordert hat ([Art. 59 Abs. 1 MWSTV](#)). Dies kann namentlich mittels Rechnung, Mahnung, Vertrag, Brief, Fax usw. erfolgen.

Die Höhe der von ihr eingeforderten Steuer (Betrag oder anwendbarer Steuersatz) muss von der steuerpflichtigen Person, welche die Vorsteuer in Abzug bringen will, nachgewiesen werden können (☞ [Ziff. 1.6](#)). Für die ESTV ist dieser Nachweis noch nicht erbracht, wenn eine Rechnung ([Art. 3 Bst. k MWSTG](#)) lediglich den Vermerk *inkl. MWST* trägt, ohne weiteren Hinweis auf den Steuerbetrag oder den angewendeten Steuersatz.

Der Leistungsempfänger muss nicht prüfen, ob die MWST von ihm zu Recht eingefordert wurde. Weiss er aber, dass die Person, die ihm die MWST überwält hat, nicht als steuerpflichtige Person im MWST-Register eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ([Art. 59 Abs. 2 MWSTV](#)).

Wird bei der Übertragung von Emissionsrechten und ähnlichen Rechten nach [Artikel 45 Absatz 1 Buchstabe e MWSTG](#) zu Unrecht die Inlandsteuer in Rechnung gestellt, kann diese vom Leistungsbezüger nicht als Vorsteuer abgezogen werden, es sei denn, die Steuer wurde vom Leistungserbringer abgerechnet und bezahlt ([Art. 111a MWSTV](#)). Erhält der Leistungsempfänger eine Rechnung mit offen ausgewiesener Inlandsteuer, empfiehlt die ESTV, beim Leistungserbringer eine Rechnungskorrektur zu verlangen. Der steuerpflichtige Leistungsempfänger kann im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit die von ihm deklarierte Bezugsteuer auf solchen Rechten abziehen (☞ [Ziff. 1.6.2](#)).

Der Nachweis der Vorsteuerabzugsberechtigung ist vorzugsweise mit einer Rechnung bzw. mit einer durch den Leistungsbezüger erstellten Gutschrift ([Art. 3 Bst. k MWSTG](#)) mit den Angaben nach [Artikel 26 Absatz 2 MWSTG](#) zu erbringen (☞ [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#)). Nach [Artikel 26 Absatz 1 MWSTG](#) ist der Leistungserbringer verpflichtet, dem Leistungsempfänger auf dessen Verlangen eine solche Rechnung auszustellen. Die Durchsetzung dieses Anspruchs ist nicht Angelegenheit der ESTV, sondern i. d. R zivilrechtlicher Natur ([Art. 6 MWSTG](#)).

Fehlt eine solche Rechnung, kann der Nachweis, dass die MWST eingefordert wurde, nach dem Grundsatz der freien Beweisführung auch anderweitig erbracht werden. Es ist der steuerpflichtigen Person überlassen, wie sie den Nachweis erbringt (☞ [Ziff. 1.6](#)).



Es empfiehlt sich, den Nachweis des Vorsteuerabzuges mittels Originalrechnungen zu erbringen, welche die Voraussetzungen gemäss [Artikel 26 Absatz 2 MWSTG](#) erfüllen.

Wird auf einer Rechnung die MWST ausgewiesen, fehlt aber die Angabe der MWST-Nummer, empfiehlt die ESTV, die Rechnung vor der Bezahlung zur Vervollständigung an den Leistungserbringer zurückzusenden.

Basiert der Vorsteuerabzug auf einer durch den Leistungsbezüger erstellten Gutschrift, ist der Vorsteuerabzug nur zulässig, wenn es sich beim Leistungserbringer um eine steuerpflichtige Person handelt. Die Überprüfung der Eintragung des Leistungserbringers kann mittels öffentlich einsehbarem Register unter www.uid.admin.ch vorgenommen werden.

Praxisänderung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen (Art. 1 Abs. 2 Bst. b und Art. 45 MWSTG sowie Art. 111a MWSTV), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.6.2 Bezugsteuer

Gemäss [Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe b MWSTG](#) kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit die von ihr deklarierte Bezugsteuer abziehen.

Als Nachweis für den Anspruch auf Vorsteuerabzug bei der Bezugsteuer gilt die Deklaration der Bezugsteuer gegenüber der ESTV.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Info Bezugsteuer](#) entnommen werden.

1.6.3 Einfuhrsteuer

Abzugsberechtigt gemäss [Artikel 28 Absatz 1 Buchstabe c MWSTG](#) sind im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit:

- Die entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit unbedingter Forderung veranlagt wurde;
- die entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer, die mit bedingter Forderung veranlagt wurde und fällig geworden ist;
- die für die Einfuhr von Gegenständen deklarierte Steuer.

Folgende Voraussetzungen müssen kumulativ erfüllt sein, damit der Importeur den Vorsteuerabzug auf der Einfuhrsteuer geltend machen kann:

- Er ist im Besitz der Veranlagungsverfügung des BAZG bzw. der elektronischen Veranlagungsverfügung (eVV), lautend auf Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person (Importeur).
- Er ist tatsächlich Importeur und kann deshalb unmittelbar nach der Einfuhr über die Gegenstände wirtschaftlich verfügen und dies auch entsprechend belegen (z. B. beim Verkaufsgeschäft anhand einer korrekt verbuchten Einkaufsrechnung).

Lautet die Veranlagungsverfügung des BAZG bzw. die eVV auf eine andere Person als den eigentlichen steuerpflichtigen Importeur, kann dieser den Vorsteuerabzug dennoch vornehmen, wenn er die übrigen vorstehend aufgeführten Voraussetzungen erfüllt.

Die vom BAZG ausgestellte Veranlagungsverfügung gilt als Rechtstitel. Bei Verlust des Originals stellt das BAZG gegen Gebühr einen Ersatzbeleg aus. Aus dem Ersatzbeleg lassen sich die gleichen Rechte auf Vorsteuerabzug ableiten wie aus dem Original.

Für zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer besteht ein Anspruch auf Rückerstattung ([Art. 59 Abs. 1 MWSTG](#)). Die Erstattung kann folgendermassen geltend gemacht werden:

- Die steuerpflichtige Person kann, sofern sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, die zu viel erhobene oder nicht geschuldete Einfuhrsteuer in der MWST-Abrechnung im Rahmen des Vorsteuerabzugs geltend machen.
- Ist die steuerpflichtige Person nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt oder rechnet sie mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen ab oder handelt es sich nicht um eine steuerpflichtige Person, ist der Antrag auf Berichtigung der Einfuhrsteuer bei der Zollkreisdirektion einzureichen, in deren Kreis die Einfuhr stattfand.



Es empfiehlt sich, den Nachweis des Vorsteuerabzugs mittels des Originals der Veranlagungsverfügung des BAZG bzw. der eVV zu erbringen.



Zusätzliche Informationen zu grenzüberschreitenden Sachverhalten (z. B. Veredelungsverkehr, werkvertragliche Lieferung oder Mietgeschäft) finden sich in der [MWST-Info Ort der Leistungserbringung](#).

1.7 Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist die unternehmerische Tätigkeit und die Eintragung im MWST-Register. Vorsteuern für nicht-unternehmerische Tätigkeiten (private Verwendung, hoheitliche Tätigkeiten usw.) sowie für von der Steuer ausgenommene Leistungen ohne Optionsmöglichkeit nach [Artikel 22 Absatz 2 MWSTG](#) berechtigen nie zum Abzug (☞ Beispiel unter [Ziff. 1.5.2.2](#)).

Wird eine bezogene Leistung, für die der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, in einem späteren Zeitpunkt für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet, ist eine Nutzungsänderung zu berechnen. Diese erfolgt auf den Zeitpunkt der ersten Verwendung (nach der Nutzungsänderung) der bezogenen Leistung.

Der Vorsteuerabzug kann geltend gemacht werden, solange die Verjährung noch nicht eingetreten ist ([Art. 42 MWSTG](#)).

Zeitlich entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug wie in den nachfolgenden Ziffern beschrieben.

1.7.1 Inlandsteuer

Zeitpunkt bei Abrechnung nach vereinbarten Entgelten **([Art. 39 Abs. 1 MWSTG](#))**

Im Falle der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt des Empfangs der Rechnung ([Art. 40 Abs. 1 MWSTG](#)). Massgebend für die Zuordnung der Rechnung zur entsprechenden Abrechnungsperiode ist i.d.R. das Rechnungsdatum.

Das ändert aber nichts daran, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug durch die steuerpflichtige Person nachgewiesen werden muss. Nachzuweisen ist die Bezahlung der Vorsteuer ([Art. 28 Abs. 3 MWSTG](#)). Wird eine Rechnung also überhaupt nicht bezahlt oder kann die Bezahlung nicht nachgewiesen werden, hat der steuerpflichtige Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug gänzlich rückgängig zu machen.

Zeitpunkt bei Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten **([Art. 39 Abs. 2 MWSTG](#))**

Im Falle der Abrechnung nach vereinnahmten Entgelten entsteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Bezahlung der Rechnung ([Art. 40 Abs. 2 MWSTG](#)).

1.7.2 Bezugsteuer

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Bezugsteuer entsteht im Zeitpunkt der Abrechnung über diese Bezugsteuer ([Art. 40 Abs. 3 MWSTG](#)).



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Info Bezugsteuer](#) entnommen werden.

1.7.3 Einfuhrsteuer

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aufgrund der Einfuhrsteuer entsteht am Ende der Abrechnungsperiode, in der die Steuer festgesetzt wurde ([Art. 40 Abs. 4 MWSTG](#)).

Dies bedeutet, dass der Anspruch auf Vorsteuerabzug in derjenigen Abrechnungsperiode entsteht,

- in der die Zollanmeldung angenommen und mittels Veranlagungsverfügung des BAZG festgesetzt wurde; oder
- in der das Dokument verfallen ist, mit dem die MWST auf der Einfuhr durch Barhinterlage im Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der aktiven Veredelung bedingt erhoben wurde. Die steuerpflichtige Person muss im Besitz dieses Dokuments sein (z. B. Quittung für Barhinterlage, Zollanmeldung für die vorübergehende Verwendung oder Geleitschein). Die auf einem noch nicht verfallenen Dokument für das Zollverfahren der vorübergehenden Verwendung oder der Veredelung (verbürgt oder hinterlegt) ausgewiesene MWST bewirkt keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug.

1.8 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung



Informationen zum Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung entnehmen Sie den [MWST-Infos Steuerbemessung und Steuersätze](#) sowie [Buchführung und Rechnungsstellung](#).

1.9 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token



Informationen zum Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token entnehmen Sie der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#).

1.10 Berichtigung des Vorsteuerabzugs

1.10.1 Entgeltsminderung und Rückerstattung von Entgelt

Wird das von der steuerpflichtigen Person aufgewendete Entgelt korrigiert, so ist im Zeitpunkt, in dem die Korrektur verbucht oder das korrigierte Entgelt bezahlt wird, eine Anpassung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen ([Art. 41 Abs. 2 MWSTG](#)).

Eine Korrektur des Entgelts (Entgeltsminderung) liegt beispielsweise vor, wenn die steuerpflichtige Person ihrem Leistungserbringer einen kleineren Betrag bezahlt, als dieser in Rechnung gestellt hat, etwa infolge Skonti oder Rabatten. Gleiches gilt, wenn der Leistungserbringer das geleistete Entgelt infolge Umsatzbonus oder Mängelrüge teilweise oder ganz zurückerstattet.



Im Ergebnis darf der Leistungsempfänger nicht mehr Vorsteuer abziehen, als er tatsächlich an den Leistungserbringer bezahlt hat.



Informationen zum Vorsteuerabzug bei unrichtigem oder unberechtigtem Steuerausweis auf den Rechnungen des Leistungserbringers entnehmen Sie der [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#).

1.10.2 Nachträgliche Änderung der Nutzung

Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg, so ist der Abzug im Zeitpunkt des Wegfalls der Voraussetzungen zu korrigieren (Eigenverbrauch). Die früher in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Einlageentsteuerung korrigierten Anteile, muss zurückerstattet werden ([Art. 31 Abs. 1 MWSTG](#)).

Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich ein, so kann der Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode korrigiert werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind (Einlageentsteuerung). Die früher nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Eigenverbrauch korrigierten Anteile, kann abgezogen werden ([Art. 32 Abs. 1 MWSTG](#)).



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#) entnommen werden.

2 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen

([Art. 18 Abs. 2 MWSTG](#))

2.1 Grundsatz

Die folgenden Mittelflüsse werden nicht ausgerichtet, um eine Leistung abzugelten. Sie führen zu keiner Korrektur des Vorsteuerabzugs, d.h. der Erhalt solcher Mittelflüsse beeinflusst den Vorsteuerabzug nicht. Dazu gehören namentlich:

- Spenden;
- Einlagen in Unternehmen, insbesondere zinslose Darlehen, Sanierungsleistungen und Forderungsverzichte;
- Dividenden und andere Gewinnanteile;
- Vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen, die durch eine Organisationseinheit, namentlich durch einen Fonds, an Akteure innerhalb einer Branche geleistet werden;
- Pfandgelder, namentlich auf Umschliessungen und Gebinden;
- Zahlungen für Schadenersatz, Genugtuung und dergleichen;
- Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, die nach [Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG](#) von der Steuer befreit sind.



Informationen zur Unterscheidung der Spenden von Sponsoringeinnahmen finden Sie in der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#).

2.2 Vorsteuerabzug auf den direkt zuordenbaren Aufwendungen

Im Zusammenhang mit der Erzielung solcher Mittelflüsse können Aufwendungen anfallen. Solche Aufwendungen berechtigen wie alle Aufwendungen dann zum Vorsteuerabzug, wenn sie im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit anfallen.

Beispiel 1

Sanierungsleistungen

Infolge eines Umsatzeinbruchs gerät eine steuerpflichtige Unternehmung zunehmend in Schwierigkeiten, ihren Verpflichtungen nachzukommen. Der drohenden Illiquidität wird durch Zuführung von neuem Eigenkapital entgegengewirkt, indem die einzelnen Aktionäre eine freiwillige Zuzahlung leisten. Die anfallenden Aufwendungen zum Erhalt dieser Zuzahlungen (z.B. durch die beauftragte Anwaltskanzlei) berechtigen zum Vorsteuerabzug, da diese der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Handelstätigkeit zuzuordnen sind.

Beispiel 2

Pfandgelder

Eine steuerpflichtige landwirtschaftliche Genossenschaft beschliesst, Paletten sowie Paloxen zu erwerben. Diese werden anschliessend gegen ein Pfandgeld den Landwirten für die Einlieferung von Produkten zur Verfügung gestellt. Die Investitionen berechtigen zum Vorsteuerabzug, da diese der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Detailhandel) zuzuordnen sind.

Beispiel 3

Schadenersatz

Ein steuerpflichtiges Engineeringunternehmen lässt ein Oberflächenverfahren patentieren. Dieses wird in der Folge durch einen Dritten ohne Einwilligung verwendet. Aufgrund der eingereichten Klage wird der Dritte zu einer Schadenersatzzahlung verpflichtet. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Prozessführung berechtigen den Kläger zum Vorsteuerabzug, da diese der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zuzuordnen sind.

Beispiel 4

Suppenküche

Ein Verein betreibt eine Suppenküche, in welcher er kostenlos einfache Mahlzeiten an Bedürftige abgibt. Die finanziellen Mittel für den Betrieb der Suppenküche erhält er einerseits aus Mitgliederbeiträgen und andererseits aus Spenden, wofür er regelmässig Spendenaufrufe durchführt. Der Verein ist nicht unternehmerisch tätig, da die Abgabe von Gratismahlzeiten keine auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete Tätigkeit darstellt. Die für die Spendenaufrufe anfallenden Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 5

Spenden

Ein steuerpflichtiges Museum für moderne Kunst erbringt sowohl von der Steuer ausgenommene Leistungen (Eintritte gem. [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG](#)), für die nicht optiert wird, als auch steuerbare Leistungen (Cafeteria).

Variante 1

Die Spenden werden für eine unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit eingesetzt.

Die Bestuhlung der Cafeteria muss ersetzt werden. Die Finanzierung soll durch Spenden erfolgen. Ein spezialisiertes Unternehmen für Spendenaufrufe und -generierung (Fundraising) wird mit der Durchführung der Spendenaktion beauftragt. Die für das Fundraising in Rechnung gestellten Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug, da diese vollumfänglich der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Cafeteria) zuzuordnen sind.

Variante 2

Die Spenden werden für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit eingesetzt.

Die Museumsleitung beschliesst, den vorgesehenen Umbau der Galerie zur Verbesserung der Lichtverhältnisse mittels Spendenaufrufs zu finanzieren. Die Spendenaktion wird von einem Dritten durchgeführt. Die für das Fundraising in Rechnung gestellten Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug, da sie vollumfänglich der zwar unternehmerischen, aber nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Eintritte für das Museum) zuzuordnen sind.

2.3 Vorsteuerabzug auf den nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen

Beispiel 1

Spenden

Ein steuerpflichtiges Museum für moderne Kunst erbringt sowohl von der Steuer ausgenommene Leistungen (Eintritte gem. [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 MWSTG](#)), für die nicht optiert wird, als auch steuerbare Leistungen (Cafeteria).

Die Spenden werden gleichzeitig für unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten und für unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeiten eingesetzt.

Die Museumsleitung beschliesst, die Ersatzbeschaffung der Einrichtung in der Cafeteria gleichzeitig mit der Investition in der Museumsgalerie vorzunehmen. Beide Vorhaben sollen mittels einer Spendenaktion finanziert werden. Das Total der erzielten Spenden kann folglich weder der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Cafeteria), noch der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (Eintritte für das Museum) direkt zugeordnet werden.

Variante 1

Die Spendenaktion wird von einem Dritten (Fundraising-Unternehmen) durchgeführt.

Die in Abzug gebrachte Vorsteuer auf den in Rechnung gestellten Aufwendungen für das Fundraising ist im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren. Die Vorsteuerkorrektur kann nach [Ziffer 4.2](#) beziehungsweise [Ziffer 4.5](#) ermittelt werden. Bei Anwendung der 3-Topf-Methode gemäss [Ziffer 4.5.1](#) ist diese Vorsteuer dem Topf C zuzuordnen.

Variante 2

Die Leistungen für die Spendenaktion werden mit der eigenen Infrastruktur und mit dem eigenen Personal erbracht.

Der Vorsteuerabzug ist im Verhältnis der Verwendung auf allen hierfür direkt anfallenden Aufwendungen und Investitionen zu korrigieren. Darunter fallen beispielsweise die selbst hergestellten oder zugekauften Waren zur Unterstützung der Spendenaktion (z.B. verzierte Kunstkarten). Die Vorsteuerkorrektur kann nach [Ziffer 4.2](#) vorgenommen werden.

Für die selbst erbrachten Vorleistungen (z.B. die für die Spendenaktion verwendete eigene Infrastruktur) liegt ebenfalls eine gemischte Verwendung vor. Diese kann zusammen mit der Vorsteuerkorrektur für die übrigen gemischt verwendeten Leistungen nach [Ziffer 4.5](#) vorgenommen werden. Bei Anwendung der 3-Topf-Methode gemäss [Ziffer 4.5.1](#) sind diese Vorsteuern dem Topf C zuzuordnen.

2.4 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand

Die folgenden Mittelflüsse gelten mangels Leistung nicht als Entgelt (sog. Nicht-Entgelte), führen aber zu einer verhältnismässigen Kürzung des Vorsteuerabzugs ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c](#) i.V.m. [Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)):

- Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand;
- Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten;
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke.



Informationen zur Berechnung der Vorsteuerkürzung entnehmen Sie der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#).

Teil II Vorsteuerkorrekturen

3 Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung

Verwendet die steuerpflichtige Person Gegenstände, Teile davon oder Dienstleistungen

- auch ausserhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit; oder
- innerhalb ihrer unternehmerischen Tätigkeit sowohl für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Leistungen, die vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind,

so liegt eine gemischte Verwendung vor und der Vorsteuerabzug ist im Verhältnis der Verwendung zu korrigieren ([Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beispiel

Der Geschäftszweck der steuerpflichtigen Motorrad AG besteht nebst der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Fahrschultätigkeit (gem. [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen) im unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden (steuerbaren) Handel mit Motorradbekleidung und Zubehör.

*Bei Leistungen, die zwar im unternehmerischen Bereich verwendet werden, die aber nicht direkt einer konkreten Tätigkeit zugeordnet werden können, **ist der Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren**. Typische Beispiele dafür sind Infrastrukturkosten (z.B. Anschaffung eines Kopiergeräts), allgemeine Energiekosten (Strom, Wasser, Heizung) oder der Bezug von Büromaterial. Diese Aufwendungen werden i.d.R. sowohl für den steuerbaren Handel als auch für die von der Steuer ausgenommene Fahrschule verwendet.*

Wird eine solche Vorleistung (namentlich Aufwendungen und Investitionen) zu einem überwiegenden Teil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, so kann die Vorsteuer vollständig abgezogen und am Ende der Steuerperiode korrigiert werden ([Art. 30 Abs. 2 MWSTG](#)).



Weitere Informationen zu diesem Thema können den [MWST-Infos Nutzungsänderungen](#) und [Privatanteile](#) entnommen werden.

4 Methoden zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur

([Art. 65 MWSTV](#))

4.1 Grundsatz

Stützt die steuerpflichtige Person ihre Vorsteuerkorrekturen auf eigene Berechnungen ab, so muss sie die Sachverhalte, die ihren Berechnungen zugrunde liegen, umfassend belegen sowie eine Plausibilitätsprüfung durchführen ([Art. 67 MWSTV](#)).

Bei der Wahl der Korrekturmethode ist zu beachten, dass die gewählte Methode

- zu einem sachgerechten Ergebnis führt; und
- während mindestens einer Steuerperiode beizubehalten ist.

Die steuerpflichtige Person kann zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur eine oder mehrere Methoden frei wählen, sofern dies zu einem sachgerechten Ergebnis führt ([Art. 68 Abs. 1 MWSTV](#)).

Als sachgerecht gilt jede Anwendung einer oder mehrerer Methoden, die


- den Grundsatz der Erhebungswirtschaftlichkeit berücksichtigt;
- betriebswirtschaftlich nachvollziehbar ist; und
- die Vorsteuern nach Massgabe der Verwendung für eine bestimmte Tätigkeit zuteilt ([Art. 68 Abs. 2 MWSTV](#)).

4.2 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck

Zur Berechnung der Vorsteuer nach dem effektiven Verwendungszweck ([Art. 65 Bst. a MWSTV](#)) sind folgende Grundsätze massgebend:

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

- den unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden;
- den nicht unternehmerischen Tätigkeiten oder den unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden;
- gemischt verwendet und nicht direkt zugeordnet werden können, sind sachgerecht (d.h. nach effektiven Kriterien, mit Hilfe geeigneter Schlüssel) zu korrigieren.


-  Als zusätzliche Hilfe dazu dient auch die 3-Topf-Methode gemäss [Ziffer 4.5.1](#) sowie das detaillierte Berechnungsbeispiel in [Ziffer 11](#).

4.3 Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen


4.3.1 Branchenpauschalen

[\(Art. 66 Bst. a - c und f MWSTV\)](#)


a. Tätigkeiten von Banken

-  Weitere Einzelheiten dazu sind in den [MWST-Branchen-Infos Finanzbereich](#) sowie [Vorsteuerpauschale für Banken](#) enthalten.


b. Tätigkeiten von Versicherungsgesellschaften

-  Weitere Einzelheiten dazu sind in den [MWST-Branchen-Info Versicherungswesen](#) enthalten.

c. Tätigkeiten von spezialfinanzierten Dienststellen von Gemeinwesen

-  Weitere Einzelheiten dazu sind in der [MWST-Branchen-Info Gemeinwesen](#) enthalten.

d. Tätigkeiten von Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs

-  Weitere Einzelheiten dazu sind in der [MWST-Branchen-Info Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs](#) enthalten.

4.3.2 Gewährung von Krediten, Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren

(Art. 66 Bst. d MWSTV)

Sofern die Zinseinnahmen (Entschädigungen für die Kreditgewährung und Kommissionen, nicht aber die Aus- bzw. Rückzahlung der Kredite) und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (der gesamte Erlös, d. h. der Verkaufspreis der Wertpapiere unabhängig davon, ob Kursgewinne oder Kursverluste erzielt wurden) **mehr als 10'000 Franken pro Jahr und mehr als 5 % des Gesamtumsatzes** betragen, kann die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur mit **0,02 %** der Zinseinnahmen und der Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren ermittelt werden. Es empfiehlt sich die Anwendung der Bruttoverbuchung. Nicht relevant sind unrealisierte Kursgewinne oder Kursverluste.

Unterhalb dieser Minimalwerte ist keine Korrektur vorzunehmen.



Die direkt diesen unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten zuordenbaren Aufwendungen (z. B. Depotgebühren von Banken) sind mit dieser Pauschale nicht abgegolten (☞ [Ziff. 1.5.1](#)).



Zu zahlende Negativzinsen können als Ertragsminderung mit den Zinseinnahmen verrechnet werden. Übersteigen die Ertragsminderungen die Zinseinnahmen, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 30.09.2022; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

4.3.3 Verwaltung von eigenen, nicht optierten Immobilien

(Art. 66 Bst. e MWSTV)

Betragen die Brutto-Mieteinnahmen (inkl. Nebenkosten) **mehr als 10'000 Franken pro Jahr**, ist eine Korrektur vorzunehmen.

Die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur kann pauschal mit **0,07 %** der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Brutto-Mieteinnahmen (inkl. Nebenkosten) erfolgen.



Die direkt diesen unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten zuordenbaren Aufwendungen sind mit dieser Pauschale nicht abgegolten (☞ [Ziff. 1.5.1](#)).

4.3.4 Referentenleistungen

Betragen die Honorare **mehr als 5'000 Franken pro Jahr**, ist eine Korrektur vorzunehmen.

Wird die Betriebsinfrastruktur für eine unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Referententätigkeit genutzt, so kann die Vorsteuerkorrektur pauschal mit **1,0 %** vom Bruttoreferentenhonorar inklusive Nebenkosten (z.B. Spesen) erfolgen.



Diese Vereinfachung ist nur anwendbar für die Referententätigkeit, nicht aber für die übrigen Bildungsleistungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#).

4.3.5 Entschädigungen für unselbstständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsrats honorare, Behördenentschädigungen oder Sold

Betragen diese Entschädigungen **mehr als 5'000 Franken pro Jahr**, ist eine Korrektur vorzunehmen.

Wird die Betriebsinfrastruktur durch einen Inhaber einer Einzelunternehmung oder durch einen Gesellschafter einer Personengesellschaft für diese nicht unternehmerischen Tätigkeiten (z.B. Verwaltungsrat) genutzt, so kann die Vorsteuerkorrektur pauschal mit **1,0 %** der Bruttohonorare inklusive Nebenkosten (z.B. Spesen) erfolgen.

Wird das Honorar für die Verwaltungsrats-, Stiftungsrats- oder ähnliche Tätigkeit nicht an den betreffenden Funktionsträger ausgeschüttet, sondern an das Unternehmen, bei dem er angestellt ist, handelt es sich beim Honorar um das Entgelt für eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung, sofern der Leistungsempfänger seinen Geschäftssitz im Inland hat. Befindet sich der Geschäftssitz des Leistungsempfängers im Ausland, unterliegt das Honorar nicht der Steuer. In beiden Fällen entfällt die pauschale Korrektur der Vorsteuer.

4.4 Vorsteuerkorrektur durch Versteuerung der Umsätze

Für die folgenden Einnahmen, für die eine Option zur freiwilligen Versteuerung ausgeschlossen ist ([Art. 22 Abs. 2 MWSTG](#)), kann aus Vereinfachungsgründen die Korrektur des Vorsteuerabzugs durch die „*stille Versteuerung*“ der Einnahmen vorgenommen werden (abschliessende Aufzählung):

- Vermietung von Hauswartwohnungen.

Dabei unterliegt die Versteuerung in jedem Fall dem Normalsatz. Für die Steuerberechnung gelten die Umsätze als inklusive MWST. **Ein Ausweis der MWST in der Rechnung ist nicht zulässig**, da es sich nicht um eine Option im Sinne von [Artikel 22 MWSTG](#) handelt.


Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner Bewilligung der ESTV. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens eine Steuerperiode.


Bei Beginn und am Ende der Anwendung der Vereinfachung kann es zu einer Nutzungsänderung kommen.



Weitere Informationen zu diesem Thema können den [MWST-Branchen-Infos Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) sowie [Sport](#) entnommen werden.

Beispiel

Beim Bau eines Industriegebäudes entscheidet sich der Ersteller, die Mieteinnahmen der Hauswartwohnung zu versteuern und dafür beim Bau die volle Vorsteuer auf der Investition geltend zu machen. 5 Jahre später möchte die steuerpflichtige Person die gewählte Praxis ändern und die Mieteinnahmen aus der Hauswartwohnung als von der Steuer ausgenommene Leistung deklarieren. Daraus ergibt sich eine Nutzungsänderung für den noch nicht abgeschriebenen Teil der Investition für die Hauswartwohnung (für die genaue Berechnung  [MWST-Info Nutzungsänderungen](#)).

Ziffer gültig ab 1. Januar 2014 (betreffend Gültigkeit  [Einleitende Erläuterungen dieser MWST-Info](#), [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung/Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) sowie [MWST-Branchen-Info Sport](#)).

4.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen

Der steuerpflichtigen Person steht es frei, die Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck, mittels der erwähnten Pauschalen oder einer eigenen Berechnung vorzunehmen ([Art. 65 MWSTV](#)).

Nachstehende Beispiele illustrieren die Art und Weise von eigenen Berechnungen. Bedingung für alle Methoden ist, dass ein sachgerechtes Resultat entsteht ([Art. 68 MWSTV](#)).

4.5.1 3-Topf-Methode

Die 3-Topf-Methode basiert auf der Zuordnung der Vorsteuern in drei unterschiedliche Töpfe. Die im Topf C zugeteilten Vorsteuern führen zu einer Vorsteuerkorrektur.



Beispiele

Eigene Berechnungen auf der Basis der 3-Topf-Methode

Die Korrektur für die Vorsteuern im Topf C kann beispielsweise wie folgt ermittelt werden:

- Als Quotient der für von der Steuer ausgenommene und nicht unternehmerische Leistungen genutzten Flächen oder Räume (m^2 oder m^3);
- als Quotient der im Rahmen der Leistungserbringung geleisteten Arbeitsstunden (Dienstleistungsbranche);
- als Quotient des einer bestimmten Kostenstelle zugerechneten Personalbestands über dem gesamten Personalbestand;
- Verhältnis der Entgelte aus unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden und nicht unternehmerischen Tätigkeiten zu sämtlichen massgebenden Entgelten (☞ Beispiel im [Ziff. 11.2](#));
- Verhältnis der Bruttogewinne aus unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten zu den Bruttogewinnen aus sämtlichen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten (Methode Einheit der Leistung; korrigierter, d.h. um die direkt zuordenbaren Aufwendungen bereinigter Gesamtumsatz) (☞ Beispiel im [Ziff. 11.3](#)).

4.5.2 Umsatzschlüssel

Bei dieser Variante wird die Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes vorgenommen (☞ Beispiel in [Ziff. 11.4](#)).

4.5.2.1 Massgebender Umsatz für die Vorsteuerkorrektur bei Anwendung des Umsatzschlüssels

4.5.2.1.1 Grundsatz

Wird für die Korrektur der Vorsteuer ganz oder teilweise auf das Umsatzverhältnis abgestellt, so ist grundsätzlich der **gesamte** Umsatz (exkl. MWST) für die Vorsteuerkorrektur massgebend.

Insbesondere nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse aus unselbstständiger Tätigkeit beim Einzelfirmeninhaber und bei Gesellschaftern von Personengesellschaften sowie aus hoheitlichen Tätigkeiten sind bei dieser Korrekturmethode im massgebenden Umsatzschlüssel zu belassen. Werden Vorleistungen (z.B. die Verwaltungsinfrastruktur) für diese Tätigkeiten verwendet, so liegt eine gemischte Verwendung vor.

4.5.2.1.2 Vom Grundsatz abweichende Regelungen

Die nachstehend beispielhaft erwähnten Einnahmen sind bei Ermittlung der Vorsteuerkorrektur **nicht** in den Umsatzschlüssel einzubeziehen:

- Einnahmen aus Leistungen beziehungsweise Tätigkeiten gemäss [Ziffer 4.3](#), sofern für die Vorsteuerkorrektur die entsprechenden Pauschalen angewendet werden;
- Einnahmen, die keine Vorsteuerkorrektur auslösen, wie im Entgelt enthaltene Steuern (Billettsteuer, Handänderungssteuer, die auf der Leistung geschuldete MWST) sowie weitere durchlaufende Posten gemäss [Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG](#);
- Einnahmen aus nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen, für welche eine Kürzung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen ist ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a - c](#) i.V.m. [Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#));
- Einnahmen aus nicht als Entgelt geltenden Mittelflüssen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d - i und k MWSTG](#).

5 Besondere Sachverhalte, die keine Vorsteuerkorrektur zur Folge haben

5.1 Rückvergütungen oder Entschädigungen an Arbeitgeber kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen

Nicht als Entgelt für eine Leistung gelten die kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen an Arbeitgeber ausgerichteten Rückvergütungen sowie Entschädigungen für Umtriebe, die ihnen als Arbeitgeber entstanden sind. Darunter fallen:

- Rückvergütungen oder Entschädigungen der Suva oder einer privatrechtlichen Versicherungsanstalt für Taggeldauszahlungen gemäss dem Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die Unfallversicherung (UVG; SR 832.20);
- durch die Steuerverwaltung den Arbeitgebern ausgerichtete Bezugsprovisionen für das Inkasso der Quellensteuer;
- Vergütungen der Arbeitgeberbeiträge AHV/IV/EO/ALV aufgrund der Erwerbsersatzordnung (EO).

5.2 Nicht eingelöste Geschenkgutscheine

Nicht eingelöste Geschenkgutscheine führen zu **keiner Korrektur** des Vorsteuerabzugs infolge gemischter Verwendung.

6 Detailregelungen

6.1 Zeitpunkt der Deklaration

Weicht das gewählte Geschäftsjahr der steuerpflichtigen Person vom Kalenderjahr ab, so kann für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur das Geschäftsjahr als Steuerperiode angewandt werden.

Bei überwiegender Verwendung der Vorleistung für die unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeit ([Art. 30 Abs. 2 MWSTG](#))

Die Vorsteuer kann in den ersten 3 Quartalen bzw. bei monatlicher Abrechnung in den ersten 11 Monaten der Steuerperiode ohne Berücksichtigung der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung abgezogen werden. In der letzten Abrechnung der Steuerperiode muss der Vorsteuerkorrekturschlüssel für die gesamte Steuerperiode berechnet und die Vorsteuerkorrektur im Abrechnungsformular deklariert werden.

Im Rahmen der jährlichen Abstimmungen zwischen der Jahresrechnung und den MWST-Abrechnungen ([Art. 72 Abs. 1 MWSTG](#)) ist der berechnete Schlüssel zu überprüfen. Bei Abweichungen ist die deklarierte Vorsteuerkorrektur entsprechend anzupassen.


Bei nicht überwiegender Verwendung der Vorleistung für die unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeit

Für die ersten 3 Quartale der Steuerperiode ist der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Anteil aufgrund des Vorsteuerkorrekturschlüssels des letzten Quartals des Vorjahres zu schätzen. Dieser provisorische Schlüssel ist in den Abrechnungsformularen für die ersten 3 Quartale anzuwenden. Bei Neueintragungen oder wenn aus dem Vorjahr keine Daten vorhanden sind, kann der provisorische Schlüssel aufgrund von Budgetzahlen ermittelt werden.

In der MWST-Abrechnung für das letzte Quartal bzw. für den letzten Monat der Steuerperiode ist der Vorsteuerkorrekturschlüssel aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse in der abgelaufenen Steuerperiode zu berechnen. Die provisorischen Deklarationen der Vorquartale sind zu berichtigen.

Wird die Deklaration mittels der jährlichen Abrechnung vorgenommen, so ist die notwendige Vorsteuerkorrektur mit der jährlichen Abrechnung zu deklarieren.

Im Rahmen der Finalisierung ist der in der jährlichen Abrechnung oder im letzten Quartal bzw. im letzten Monat der Steuerperiode berechnete Schlüssel zu überprüfen. Bei Abweichungen ist die deklarierte Vorsteuerkorrektur entsprechend anzupassen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen (Art. 35 und 35a MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

6.2 Rundung

Eine Rundung des ermittelten Korrekturschlüssels nach kaufmännischen Regeln auf mindestens zwei Stellen nach dem Komma ist sachgerecht.

6.3 Abrechnung / Deklaration

Die Vorsteuerkorrekturen aus gemischter Verwendung sind im MWST-Abrechnungsformular unter Ziffer 415 zu deklarieren. Für nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse sind die Ziffern 900 beziehungsweise 910 zu verwenden.

Teil III **Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten**

7 **Abzug fiktiver Vorsteuer sowie Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten**

7.1 **Grundsatz**

Gemäss [Artikel 28 Absatz 2](#) und [Artikel 28a MWSTG](#) ist der Vorsteuerabzug in zwei weiteren nebst den im [Teil I](#) beschriebenen Fällen möglich:

- Beim Bezug von **nicht mehrwertsteuerbelasteten** Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei (sog. Urprodukte) bei Landwirten, Forstwirten, Gärtnern (sog. Urproduzenten), von Vieh bei Viehhändlern oder Milch bei Milchsammelstellen (☞ [Ziff. 7.2](#)).
- Beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes **ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer** (Abzug fiktiver Vorsteuer; ☞ [Ziff. 7.3](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.2 **Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung**

([Art. 28 Abs. 2 MWSTG](#))

7.2.1 **Grundsatz**

Sofern bei Landwirten, Forstwirten, Gärtnern, Viehhändlern oder Milchsammelstellen Erzeugnisse der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft, der Gärtnerei, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung bezogen werden, kann die steuerpflichtige Person im Rahmen ihrer unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (☞ [Ziff. 1.4](#)) als Vorsteuer 2,6 % des ihr in Rechnung gestellten Betrages (100 %) abziehen ([Art. 28 Abs. 2 MWSTG](#)).


Als Erzeugnisse der Urproduktion gelten beispielsweise Milch, Kartoffeln, Gemüse, Früchte, Eier, Honig sowie Vieh und Geflügel.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche](#) entnommen werden.

7.2.2 Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug

Damit die steuerpflichtige Person diesen Vorsteuerabzug von 2,6 % geltend machen kann, müssen folgende **Bedingungen kumulativ** erfüllt sein:

- Der Wohn- beziehungsweise Geschäftssitz und die Wirtschaftsgebäude des Urproduzenten befinden sich im Inland.
- Der Bezug erfolgt von einer nicht steuerpflichtigen Person im Sinne von [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#). Als Nachweis dafür genügt, dass auf der Lieferantenrechnung die Steuer nicht ausgewiesen ist.
Wird den Lieferanten eine **Gutschrift** ausgestellt, ist im UID-Register zu prüfen, ob der Lieferant steuerpflichtig ist oder nicht. Handelt es sich um eine steuerpflichtige Person, ist in der Regel auf der Gutschrift die Steuer auszuweisen und der Vorsteuerabzug ist - sofern die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind - gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) (i. d. R. 2,6 % von 102,6 %), jedoch nicht gemäss [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#) (2,6 % von 100 %), möglich.
Bei steuerpflichtigen Lieferanten kann auf den Steuerausweis dann verzichtet werden, wenn diese erklären, dass sie für den Verkauf der Urprodukte nicht optieren. Dies ist vor allem bei Urproduzenten der Fall, die aus sonstigen Gründen (z.B. Lohnarbeiten) bei der MWST als Steuerpflichtige eingetragen sind. In diesem Fall ist auch bei steuerpflichtigen Lieferanten der Abzug gemäss [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#) (2,6 % von 100 %) möglich.
- Die Produkte werden im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit bezogen ( [Ziff. 1.4](#)).
- Die steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel (z.B. Rechnung des Leistungserbringers, Gutschrift des Leistungsempfängers, Vertrag oder Quittung) nachweisen können, dass der Anspruch auf den Vorsteuerabzug besteht (z.B. Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt der Lieferung, Name und Adresse des Leistungserbringers sowie -empfängers).

7.2.3 Berechnung des Vorsteuerabzugs

Die steuerpflichtige Person darf auf dem ihr in Rechnung gestellten (oder von ihr dem Leistungserbringer gutgeschriebenen) Betrag 2,6 % als Vorsteuer abziehen. Das zu entrichtende Entgelt gilt dabei als 100 %.

Beispiel

Der Landwirt Sepp Fässler stellt dem Hotel Rössli folgende Produkte ohne MWST für die Lieferung im Monat September 2024 in Rechnung (Auszug):


30 kg Alpkäse	à CHF 18.00	CHF	540.00
5 kg Alpenbutter	à CHF 25.00	CHF	125.00
Total		CHF	665.00

Das Hotel Rössli darf 17.30 Franken als Vorsteuerabzug geltend machen (2,6 % von [100 %] CHF 665.00).

7.3 **Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer** ([Art. 28a MWSTG](#))

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.1 **Grundsatz**

Die steuerpflichtige Person kann, wenn sie im Rahmen ihrer unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit ( [Ziff. 1.4](#)) einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer bezieht, einen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen.

Im Gegenzug muss sie beim Verkauf oder bei der Vermietung dieses Gegenstandes das gesamte Entgelt versteuern. Sie darf auf dem Verkaufsbeleg (z.B. Vertrag, Rechnung, Quittung oder Gutschrift) die MWST ausweisen.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.2 **Was ist ein individualisierbarer beweglicher Gegenstand?**

Als individualisierbar im Sinne von [Artikel 28a MWSTG](#) gilt ein beweglicher Gegenstand, welcher eindeutig identifizierbar ist.

Eindeutig identifizierbar ist ein Gegenstand namentlich:

- Aufgrund einer individuellen Kennzeichnung (z.B. anhand einer Chassis-Nummer);
- aufgrund der buchhalterischen Aufzeichnungen (insbesondere bei Gegenständen, die zum Wiederverkauf vorgesehen sind);
- wenn dieser aufgrund offensichtlicher Gegebenheiten optisch oder strukturell einzigartig ist, was sich aus Belegen und/oder anderen Beweismitteln ergibt.

Nicht als individualisierbare bewegliche Gegenstände gelten Edelmetalle der Zolltarifnummern 7106 - 7112 (Zolltarifgesetz vom 9. Oktober 1986; SR 632.10) und Edelsteine der Zolltarifnummern 7102 - 7105 ([Art. 62 MWSTV](#)).

Beispiel 1

Ein steuerpflichtiger Fahrzeughändler erwirbt im Januar 2018 einen defekten Occasionswagen ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, zerlegt diesen Wagen in Einzelteile und verkauft sowohl die brauchbaren Einzelteile als auch den Schrott an einen Abnehmer im Ausland. Es besteht Anspruch auf den Abzug fiktiver Vorsteuer, da der Occasionswagen aufgrund der Chassis-Nummer individualisierbar ist. Unschädlich ist die Tatsache, dass der Wagen zerlegt wird und die Einzelteile ins Ausland verkauft werden.

Beispiel 2

Ein steuerpflichtiger Gastronomiebetrieb erwirbt von einer Privatperson diverse Dekorationsgegenstände, die für die Einrichtung des Gourmet-Stüblis verwendet werden.

Sind die Dekorationsgegenstände beispielsweise aufgrund von buchhalterischen Aufzeichnungen oder aufgrund der belegten offensichtlichen Einzigartigkeit der Gegenstände eindeutig identifizierbar, besteht Anspruch auf den Abzug fiktiver Vorsteuer. Kann die Individualisierbarkeit nicht nachgewiesen werden, besteht kein Anspruch. Unschädlich ist die Tatsache, dass die Gegenstände nicht für den Verkauf bestimmt sind.

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.3 Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer

Damit die steuerpflichtige Person den Abzug fiktiver Vorsteuer geltend machen kann, müssen im Zeitpunkt des Erwerbs namentlich folgende Bedingungen erfüllt sein:

- Es handelt sich um einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand (☞ [Ziff. 7.3.2](#)).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt im Rahmen der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit (☞ [Ziff. 1.4](#)).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt ohne offene Steuerüberwälzung.
- Der Gegenstand ist kein Sammlerstück gemäss [Artikel 24a MWSTG](#) (☞ [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#)).
- Beim Erwerb des Gegenstandes kam nicht das Meldeverfahren nach [Artikel 38 MWSTG](#) zur Anwendung.
- Der Gegenstand darf von der steuerpflichtigen Person nicht aus dem Ausland eingeführt worden sein oder nach dem Erwerb im Ausland verbleiben. Als Ausland gelten diesbezüglich auch die Talschaften Samnaun und Sampoio ([Art. 4 Abs. 1 MWSTG](#)).
- Der Gegenstand wurde von der steuerpflichtigen Person nicht von einer Person bezogen, von der sie weiss oder wissen müsste, dass diese den Gegenstand steuerbefreit ins Inland eingeführt hat.
- Der Gegenstand wurde nicht nach [Artikel 44 Absatz 1 Buchstaben a und b und Absatz 2 MWSTV](#) befreit erworben.
- Die steuerpflichtige Person rechnet nach der effektiven Abrechnungsmethode gemäss [Artikel 36 MWSTG](#) ab (☞ bei Abrechnung nach der Saldosteuerersatzmethode sind die Ausführungen in der [MWST-Info Saldosteuerersatz](#) bezüglich des Verfahrens zur Anrechnung der fiktiven Vorsteuer zu beachten).
- Die steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel (z.B. Rechnung des Leistungserbringers, Gutschrift des Leistungsempfängers, Vertrag oder Quittung) nachweisen können, dass Anspruch auf Abzug fiktiver Vorsteuer besteht (z.B. Art, Gegenstand, Umfang und Zeitpunkt der Lieferung, Name und Adresse des Leistungserbringers sowie -empfängers).

Werden ausschliesslich individualisierbare bewegliche Gegenstände zu einem Gesamtpreis erworben, ist ein Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig ([Art. 63 Abs. 1 MWSTV](#)). Der Abzug der fiktiven Vorsteuer ist hingegen ausgeschlossen, wenn im Gesamtpreis Sammlerstücke nach [Artikel 24a MWSTG](#) (Margenbesteuerung) oder nicht individualisierbare bewegliche Gegenstände enthalten sind und der Anteil am Ankaufspreis, der auf Gegenstände nach [Artikel 28a MWSTG](#) entfällt, nicht annäherungsweise ermittelt werden kann ([Art. 63 Abs. 2 MWSTV](#)). Der Nachweis für die annäherungsweise ermittelten Ankaufspreise muss von der steuerpflichtigen Person im Zeitpunkt des geltend gemachten Abzugs fiktiver Vorsteuer erbracht werden.

Beispiel 1

Das steuerpflichtige Auktionshaus Markus Inauen AG erwirbt im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ein Gemälde des Künstlers Albert Anker vom nicht steuerpflichtigen Pius Eyer mit der Absicht, dieses als Betriebsmittel zu verwenden und in ihren Büroräumlichkeiten auszustellen.

Beim Gemälde handelt es sich um ein Sammlerstück, welches gemäss [Artikel 24a MWSTG](#) der Margenbesteuerung unterliegt. Das Auktionshaus darf daher - auch wenn das Gemälde als Betriebsmittel verwendet wird - beim Kauf keinen Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen. Bei einem allfälligen späteren Verkauf darf das Auktionshaus jedoch - bei Einhaltung aller weiteren Kriterien - die Margenbesteuerung anwenden.

Beispiel 2

Ein steuerpflichtiger Gebrauchtwarenhändler kauft bei der Liquidation einer nicht steuerpflichtigen Schreinerei für den Wiederverkauf zwei gebrauchte Kreissägen (Wert gemäss Vergleichsangeboten je ca. CHF 1'500), eine antike gebrauchte Hobelmaschine (Wert nicht annäherungsweise ermittelbar) und zehn Kubikmeter loses Brennholz zum Gesamtpreis von 4'000 Franken.

Die beiden Kreissägen sind anhand ihrer Seriennummer individualisierbar und ihr Wert kann annäherungsweise ermittelt werden, weshalb ein Abzug fiktiver Vorsteuer auf 3'000 Franken möglich ist. Beim losen Brennholz handelt es sich um nicht individualisierbare Gegenstände, weshalb kein Abzug fiktiver Vorsteuer möglich ist. Die antike Hobelmaschine ist individualisierbar, jedoch älter als 100 Jahre und unterliegt damit der Margenbesteuerung, was die Vornahme eines Abzugs fiktiver Vorsteuer ausschliesst; da jedoch der Wert der antiken Maschine nicht annäherungsweise ermittelbar ist, kann bei einem späteren Verkauf die Margenbesteuerung nicht angewendet werden (☞ [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze; Art. 48b Abs. 3 MWSTV](#)).

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

7.3.4 Berechnung der fiktiven Vorsteuer

Massgebend für die Berechnung der fiktiven Vorsteuer ist der im Zeitpunkt des Bezuges des individualisierbaren beweglichen Gegenstandes gültige Steuersatz. Der Erwerbspreis versteht sich dabei als Wert inklusive MWST (zurzeit 102,6 % bzw. 108,1 %).

Dies gilt selbst dann, wenn der Gegenstand gar nie oder nur zu einem niedrigeren Satz mit MWST belastet war.

Beispiel 1

Die Garage Hummel AG kauft vom nicht steuerpflichtigen Hubert Andermatt ein Motorfahrzeug für unternehmerische zum Vorsteuerabzug berechtigte Zwecke.

<p>Andermatt Hubert Rössligasse 6000 Luzern</p>	<p>Garage Hummel Schönbachweg 6402 Merlischachen</p>
	<p>Luzern, 11. Januar 2024</p>
<p>Ich verkaufe Ihnen:</p>	
<p>Occasionsfahrzeug der Marke XY Chassis-Nr. WXYZZZ1JZ2R195958 1. Inverkehrsetzung 2019 Hubraum / Zylinder 1896 / 4 Leistung PS / KW 130 / 96 Farbe metallic ozean grün Km-Stand 80'000</p>	
<p>Pauschalpreis Total</p>	<p>CHF 12'000.00</p>

Der Garagist darf einen Abzug fiktiver Vorsteuer von 899.15 Franken vornehmen (8,1 % von [108,1 %] CHF 12'000.00).

Beispiel 2

Die nicht steuerpflichtige Schneiderin Lotte Liebstein kauft im Jahr 2024 eine spezielle Nähmaschine von einer Privatperson für 500 Franken. Da Frau Liebstein im Jahr 2024 erstmals einen Umsatz von über 100'000 Franken erzielt, wird sie per 1. Januar 2025 ins Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen.

Frau Liebstein darf in der ersten Abrechnung 2025 für die in Gebrauch genommene Nähmaschine auf dem Zeitwert den Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen (Einlageentsteuerung).


Einkaufspreis 2024	CHF	500.00
Abschreibung (1 abgelaufenes Jahr à 20%)	<u>CHF</u>	<u>100.00</u>
Massgebender Wert per 1.1.2025	CHF	400.00
Zulässiger Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2025 (8,1 % von 108,1 %)	CHF	29.95

7.3.5 Nachträglicher Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2018

Bis 31.12.2017 gab es für den Abzug fiktiver Vorsteuer diverse Einschränkungen. Erforderlich waren folgende Punkte:

- Es musste sich um einen gebrauchten beweglichen Gegenstand handeln.
- Der Gegenstand musste für die Lieferung an einen Abnehmer im Inland bezogen werden.

Diese Erfordernisse sind per 1.1.2018 weggefallen. Konnte nun auf solchen Gegenständen beim Bezug bis 31.12.2017 der Abzug fiktiver Vorsteuer nicht vorgenommen werden, kann ein solcher gegebenenfalls per 1.1.2018 (d.h. z.B. in der 1. MWST-Abrechnung 2018) nachgeholt werden.

Erforderlich ist, dass der bewegliche individualisierbare Gegenstand per 1.1.2018 noch vorhanden ist und die Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer ( [Ziff. 7.3.3](#)) per 1.1.2018 erfüllt sind.

Bei in Gebrauch genommenen Gegenständen berechnet sich der Abzug fiktiver Vorsteuer auf dem Zeitwert. Zur Ermittlung des Zeitwerts wird der bewegliche individualisierbare Gegenstand für jedes abgelaufene Jahr um einen Fünftel reduziert ([Art. 32 Abs. 2 MWSTG](#)).

Massgebend für die Berechnung des nachträglichen Abzugs fiktiver Vorsteuer ist der Steuersatz im Zeitpunkt des Bezugs ([Art. 28a Abs. 2 MWSTG](#)).

Beispiel

Die nach der effektiven Methode abrechnende Sanitär AG kaufte im Juli 2016 von einer Privatperson einen Gebrauchtwagen für 12'000 Franken, den sie seither als Geschäftsfahrzeug benutzt. Bis 31.12.2017 war auf diesem Einkauf kein Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig. Per 1.1.2018 treten nun die Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer ein. In der Abrechnung für das 1. Quartal 2018 kann die Sanitär AG folgenden Abzug fiktiver Vorsteuer geltend machen:

Einkaufspreis 2016	CHF	12'000.00
Abschreibung (2 abgelaufene Jahre à 20%)	<u>CHF</u>	<u>4'800.00</u>
Massgebender Wert per 1.1.2018	CHF	7'200.00
Zulässiger Abzug fiktiver Vorsteuer per 1.1.2018 (8,0 % von 108,0 %)	CHF	533.35

Änderung des MWSTG per 01.01.2018.

Teil IV Spezialfälle

8 Vorsteuerkorrektur im Rahmen der Gruppenbesteuerung ([Art. 13 MWSTG](#))

Die nachfolgenden Ausführungen richten sich ausschliesslich an Rechtsträger mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche sich - auf Antrag hin - zu einer MWST-Gruppe zusammengeschlossen haben.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Info Gruppenbesteuerung](#) entnommen werden.

Jedes Gruppenmitglied ermittelt aufgrund der selbst gegenüber Dritten (Nicht-Gruppenmitgliedern) erbrachten Aussenleistungen seine **eigene** Vorsteuerabzugsquote beziehungsweise Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung (gem. [Ziff. 3 - 6](#)). Gruppeninnenumsätze unterliegen nicht der MWST. Ein Vorsteuerabzug aufgrund von Rechnungen beziehungsweise Belegen, die für erbrachte Gruppeninnenumsätze erstellt wurden, ist folglich nicht möglich. Die Deklaration der Gruppeninnenumsätze in der MWST-Abrechnung ist nicht notwendig.



Im Zusammenhang mit Gruppeninnumsätzen richtet sich der Vorsteuerabzug auf Lieferungen und Dienstleistungen der leistungserbringenden Gesellschaft grundsätzlich nach dem Leistungsaussenverhältnis der leistungsempfangenden Gesellschaft.

Beispiel

Das Gruppenmitglied A, das aufgrund der selbst erbrachten, ausschliesslich steuerbaren Leistungen keine Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung vornehmen muss, kauft einen PC für 10'810 Franken (inkl. 8,1 % MWST). Dieser PC ist für das Gruppenmitglied B bestimmt, das nur einen 60 % Anspruch auf Vorsteuerabzug hat.

Der Vorsteuerabzug des Gruppenmitglieds A berechnet sich wie folgt:

Vorsteuerbelastung auf dem Bezug des PC:		
8,1 % MWST von CHF 10'810 (108,1 %)	CHF	810
Vorsteuerkorrektur um 40 % gemäss Vorsteuerkorrekturquote des Gruppenmitglieds B:		
40 % von CHF 810	CHF	- 324
Zum Abzug zugelassene Vorsteuer bei A	CHF	486

9 Beteiligungen

9.1 Begriff

[\(Art. 29 Abs. 3 MWSTG\)](#)

Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Anteile von **weniger als 10 Prozent am Kapital gelten nicht als Beteiligung**.

9.2 Steuerpflicht

Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen nach [Artikel 29 Absätze 2 und 3 MWSTG](#) stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar ([Art. 10 Abs. 1^{ter} MWSTG](#)). Somit können sich Unternehmen, die Beteiligungen halten – ohne dass sie weitere Einnahmen aus Leistungen erzielen (z. B. Holdinggesellschaften) – freiwillig der Steuerpflicht unterstellen (Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht nach [Art. 11 MWSTG](#)).

9.3 Vorsteuerabzug beim Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen

Der Vorsteuerabzug auf den Aufwendungen, die beim Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen anfallen, kann aufgrund von [Artikel 29 Absatz 2 MWSTG](#) im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit vorgenommen werden.

Bei Holdinggesellschaften besteht ergänzend die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug nach [Artikel 29 Absatz 4 MWSTG](#) aufgrund der Tätigkeiten der von ihr gehaltenen Unternehmen vorzunehmen (☞ [Ziff. 9.3.2](#)).



Eine von der Steuer ausgenommene Leistung im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 19 MWSTG](#)) ist beispielsweise der Handel mit Wertschriften, die keine Beteiligungen im Sinne von [Ziffer 9.1](#) darstellen. Aufwendungen im Zusammenhang mit einer solchen Leistung (z.B. Verwaltungskosten während der Haltedauer) berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Für eine solche Leistung sind nachfolgende Ausführungen unerheblich (☞ [Ziff. 1.5.1](#)).

Im Zusammenhang mit Beteiligungen sind namentlich folgende Aufwendungen im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug (vollständig oder teilweise) zugelassen:

- Beratungsdienstleistungen (z. B. für *Due Diligence*) im Zusammenhang mit dem Kauf oder Verkauf einer Beteiligung;
- Aufwendungen für die Mittelbeschaffung zwecks Erwerb von Beteiligungen;
- Schutz und Verwaltung der Beteiligungen.

9.3.1 Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 2 MWSTG

(Art. 29 Abs. 2 MWSTG)

Die Beurteilung des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen ist im Rahmen der gesamten unternehmerischen Tätigkeit vorzunehmen. Eine direkte Zuordnung von Kosten auf einzelne Unternehmenstätigkeiten ist nicht möglich.

Beispiel 1

Ein steuerpflichtiges Consultingunternehmen der Detailhandelsbranche erwirbt eine Minderheitsbeteiligung von 15 % eines Marktkonkurrenten. Der Jahresabschluss des Consultingunternehmens weist folgende Umsätze aus (alle Beträge in CHF):

<i>Prozessanalysen</i>	<i>12'280'000</i>
<i>Risikomanagement und Controlling</i>	<i>3'430'000</i>
<i>Investitionsberatung</i>	<i>1'290'000</i>
<i>Total steuerbare Leistungen</i>	<i>17'000'000</i>

Die Aufwendungen für den Erwerb der Beteiligung (z. B. Due Diligence oder Mittelbeschaffung) belaufen sich auf insgesamt 184'971.10 Franken inkl. 8,1 % MWST. Da das Consultingunternehmen ausschliesslich zum Vorsteuerabzug berechtigte unternehmerische Tätigkeiten erbringt, kann der Vorsteuerabzug vollumfänglich im Betrag von 13'860 Franken geltend gemacht werden.

Variante

Zusätzlich zu den vorgenannten Umsätzen erbringt das Unternehmen Bildungsleistungen und erzielt Zins- und Kapitalerträge, die nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind. Der Jahresabschluss präsentiert sich wie folgt:

Total steuerbare Leistungen	17'000'000
Von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen	4'000'000
Von der Steuer ausgenommene Zins- und Kapitalerträge	1'500'000
Total Leistungen	22'500'000

Berechnung der Vorsteuerkorrektur**Schritt 1**

Die Zins- und Kapitalerträge sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Weil es sich bei diesen Erträgen um eine Nebentätigkeit handelt, kann das Unternehmen die pauschale Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur von 0,02 % vornehmen (☞ [Ziff. 4.3.2](#)):

Vorsteuerkorrektur 0,02 % von CHF 1'500'000 **300**

Schritt 2

Die Bildungsleistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Die Korrektur im Zusammenhang mit dem Erwerb der Beteiligung kann im Rahmen der allgemeinen Vorsteuerkorrektur für die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (gemischte Verwendung) wie folgt vorgenommen werden:

1. Ermittlung Umsatzschlüssel*


Steuerbare Leistungen	17'000'000	80,95 %
Von der Steuer ausgenommene Leistungen	4'000'000	19,05 %
Bemessungsgrundlage Vorsteuerkorrektur	21'000'000	100,00 %

* Annahme, dass die Umsatzverhältnisse zu einem sachgerechten Ergebnis führen.

2. Berechnung Vorsteuerkorrektur

Ausgewiesene Steuer auf dem Erwerb der Beteiligung	13'860
Vorsteuerkorrektur 19,05 % von CHF 13'860	2'640

Beispiel 2


Die Holdinggesellschaft des Elektronikkonzerns E erzielt ausschliesslich Beteiligungserträge von in- und ausländischen Konzerngesellschaften (Beteiligungen;  [Ziff. 9.1](#)).

Die Holdinggesellschaft hat auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet und ist somit steuerpflichtig.

Berechnung des Vorsteuerabzugs

Dividenden gelten nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG](#) als Nicht-Entgelte und sind für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ohne Bedeutung. Somit sind sämtliche im Zusammenhang mit der Holdingtätigkeit anfallenden Vorsteuern aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit nach den [Artikeln 10 Absatz 1^{ter}](#) und [29 Absatz 2 und 3 MWSTG](#) abzugsberechtigt.

Beispiel 3

Die Holdinggesellschaft C erzielt nebst Beteiligungserträgen von in- und ausländischen Konzerngesellschaften (Beteiligungen;  [Ziff. 9.1](#)) Finanzerträge aus der Anlage des eigenen Vermögens.

Die Holdinggesellschaft C hat auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet und ist somit steuerpflichtig.

Die Holdinggesellschaft C erzielt folgende Umsätze (alle Beträge in CHF):

Beteiligungserträge Konzerngesellschaften (Dividenden)	5'500'000
Finanzerträge	750'000
Total Umsätze	6'250'000

Berechnung des Vorsteuerabzugs

Dividenden gelten nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG](#) als Nicht-Entgelte und sind für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ohne Bedeutung.

Die Zins- und Kapitalerträge (Finanzerträge) sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Weil es sich bei diesen Finanzerträgen um eine Nebentätigkeit handelt, kann das Unternehmen eine pauschale Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur von 0,02 % beziehungsweise 150 Franken vornehmen (☞ [Ziff. 4.3.2](#)).

Unter Berücksichtigung der vorgängig berechneten Vorsteuerkorrektur sind somit sämtliche im Zusammenhang mit der Holdingtätigkeit anfallenden Vorsteuern aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit nach den [Artikeln 10 Absatz 1^{ter} und 29 Absatz 2 und 3 MWSTG](#) abzugsberechtigt.

Beispiel 4

Die Maschinenbau M AG ist das Stammhaus des internationalen Maschinenbau-Konzerns M und hat ihren Sitz in der Schweiz. Sie ist nebst der Produktion von Ersatzteilen für Maschinen im grafischen Gewerbe mit ihrem eigenen Personal für die Konzernführung verantwortlich. Neben steuerbaren Lieferungen von Ersatzteilen, Managementdienstleistungen sowie Lizenzeinnahmen erzielt die Maschinenbau M AG auch von der Steuer ausgenommene Leistungen im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs und erbringt von der Steuer ausgenommene Leistungen in den Bereichen der Vermietung von Grundstücken und Bildung.

Die Maschinenbau M AG erzielt folgende Umsätze (alle Beträge in CHF):

Lieferungen von Ersatzteilen	20'000'000
Managementdienstleistungen	4'500'000
Lizenzeinnahmen	1'500'000
Sonstige Finanzerträge (Zinsen, Wertschriftenerträge usw.)	3'500'000
Von der Steuer ausgenommene Mieteinnahmen (ohne Option)	200'000
Ausbildungskurse (Schulungsleistungen am Sitz der Maschinenbau M AG)	1'500'000
Beteiligungserträge Konzerngesellschaften	28'000'000
Total Umsätze	59'200'000

Berechnung des Vorsteuerabzugs

- Die den Lieferungen von Ersatzteilen, Managementdienstleistungen sowie Lizenzeinnahmen direkt zuordenbaren Aufwendungen berechtigen vollumfänglich zum Vorsteuerabzug.
- Die den von der Steuer ausgenommenen Leistungen (sonstige Finanzerträge, Mieteinnahmen sowie Schulungsleistungen) direkt zuordenbaren Aufwendungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.
- Für die restlichen nicht direkt zuordenbaren Vorsteuern im Zusammenhang mit der Unternehmenstätigkeit (z. B. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Konzernführung wie Beratungsleistungen, Publizierungsaufwand, Konzernrechnung sowie sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen) hat die Maschinenbau M AG den Vorsteuerabzug unter Anwendung eines sachgerechten Schlüssels zu ermitteln. Die Beteiligungserträge von Konzerngesellschaften sind dabei als Nicht-Entgelte für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs ohne Bedeutung.

Schritt 1

Die sonstigen Finanzerträge sowie Mieteinnahmen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 19 und 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Für diese Erträge (Nebentätigkeit) ist vorab eine Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur vorzunehmen (alle Beträge in CHF):

0,02 % von	3'500'000	(☞ Ziff. 4.3.2):	700
0,07 % von	200'000	(☞ Ziff. 4.3.3):	140

Schritt 2

Die Schulungsleistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) ebenfalls von der Steuer ausgenommen. Die allgemeine Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch nicht berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit ist aufgrund der Verhältnisse mit einem individuellen, sachgerechten Schlüssel zu ermitteln. Bevor diese Vorsteuerkorrektur vorgenommen werden kann, muss die vorgängig berechnete Vorsteuerkorrektur (Schritt 1) vom zu korrigierenden Vorsteuerbetrag abgezogen werden.

Ermittlung Umsatzschlüssel*

Lieferungen von Ersatzteilen, Managementdienstleistungen, Lizenzeinnahmen	26'000'000	94,55 %
Von der Steuer ausgenommene Schulungsleistungen	1'500'000	5,45 %
Bemessungsgrundlage Vorsteuerkorrektur	27'500'000	100,00 %

- * *Annahme, dass die Umsatzverhältnisse zu einem sachgerechten Ergebnis führen.*

*Im Rahmen der allgemeinen Vorsteuerkorrektur für die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen (u.a. das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen) ist die **Vorsteuerkorrektur mit 5,45 % vorzunehmen.***



Weitere Möglichkeiten zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung sind unter [Ziffer 4](#) ersichtlich.

9.3.2 Ergänzende Berechnungsmöglichkeit für Holdinggesellschaften

9.3.2.1 Begriff Holdinggesellschaft

Als Holdinggesellschaft im Sinne von [Artikel 29 Absatz 4 MWSTG](#) gelten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

- deren statutarischer Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht; und
- die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben; und
- deren Beteiligungen oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen.

Durch das Verbot der Geschäftstätigkeit in der Schweiz ist es einer Holdinggesellschaft grundsätzlich nicht gestattet, mittels einer industriellen, gewerblichen oder kommerziellen Tätigkeit als Produzent oder Anbieter von Waren, Immaterialgütern oder Dienstleistungen gegen aussen am Wirtschaftsverkehr teilzunehmen mit dem Ziel, daraus über einen passiven Vermögensertrag hinaus durch eigene Wertschöpfung einen Ertrag zu erzielen. Im Rahmen der Beteiligungsverwaltung sind indessen Tätigkeiten als Nebenzwecke zulässig, die ihren Ursprung zur Hauptsache im Bestreben haben, die eigenen Beteiligungen zweckmässig und erfolgreich zu verwalten.



Unternehmen, die obige Kriterien zur Definition der Holdinggesellschaft nicht erfüllen, haben sich an den Ausführungen unter [Ziffern 9.1-9.3.1](#) zu orientieren.

9.3.2.2 Vorsteuerabzug aufgrund von Artikel 29 Absatz 4 MWSTG

(Art. 29 Abs. 4 MWSTG)

Um bei der Holdinggesellschaft ein betrieblich objektives, sachgerechtes Ergebnis betreffend des Anspruchs auf Vorsteuerabzug zu erhalten, besteht ergänzend zur Berechnung nach [Ziffer 9.3.1](#) die Möglichkeit, statt auf die eigene Tätigkeit der Holdinggesellschaft auf die Tätigkeit der von ihr gehaltenen Unternehmen (Konzernabschluss) abzustellen.

Berechnung des Vorsteuerabzugs

Basis Erfolgsrechnung der Holdinggesellschaft, Schritt 1

Die Vorsteuern auf Aufwendungen der Holdinggesellschaft, die

- den zum **Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten** (z. B. *Management-Fees*) direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (z. B. der Bezug von Managementdienstleistungen);
- den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeiten (z. B. von der Steuer **ausgenommene** Zins- und Wertschriftenerträge sowie Wertschriftenverkäufe) direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden (z. B. Finanzberatungen oder Depotgebühren);
- zur Erzielung von der Steuer ausgenommenen Nebentätigkeiten dienen, können mittels dafür vorgesehenen Pauschalen (z. B. mit 0,02 % auf den Zins- und Kapitalerträgen oder mit 0,07 % auf den Mieteinnahmen für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur) oder individuellem, sachgerechten Schlüssel korrigiert werden.



Eine mögliche Vorgehensweise zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur wird unter Beispiel 4 der [Ziffer 9.3.1](#) dargestellt.

Basis Erfolgsrechnung des Konzerns, Schritt 2

Die Vorsteuern auf Aufwendungen der Holdinggesellschaft, die sowohl zur Erzielung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch nicht berechtigenden unternehmerischen Tätigkeiten dienen (z. B. Aufwendungen im Zusammenhang mit der Konzernführung wie Beratungsleistungen, Publizierungsaufwand, Konzernrechnung sowie sämtliche Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen), können aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit des **gesamten Konzerns** (Konzernabschluss) in Abzug gebracht werden.

Beispiel

Die Konzernrechnung (vollkonsolidierte Jahresrechnung) des Bergbau Konzerns B weist folgende Umsätze aus (alle Beträge in CHF):

<i>Umsätze aus Bergbau (Ausland)</i>	200'000'000
<i>Finanzerträge (Zinsen, Verkäufe Wertschriften usw.)</i>	800'000
<i>Mieterträge von Drittfirmen</i>	1'200'000
<i>Versicherungsumsätze</i>	2'500'000
<i>Beteiligungserträge</i>	3'000'000
Total Konzernumsatz	207'500'000

Indem auf die Erfolgsrechnung des Konzerns abgestellt wird, werden die konzerninternen Umsätze nicht berücksichtigt. Die Finanzerträge von Dritten sind infolge bereits vorgenommener Korrektur auf Basis der Erfolgsrechnung der Holdinggesellschaft nicht mehr zu berücksichtigen. Ebenfalls ohne Bedeutung für den Vorsteuerabzug sind die Mieterträge (Möglichkeit der Anwendung von [Art. 29 Abs. 1^{bis} MWSTG](#)) sowie die Beteiligungserträge (Nicht-Entgelte).

Für die restlichen nicht direkt zuordenbaren Vorsteuern im Zusammenhang mit der Konzernführung hat die Bergbau Holding B den Vorsteuerabzug entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Konzernumsatzes wie folgt zu ermitteln:

Berechnung der Vorsteuerkorrektur

Die Versicherungsleistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 18 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Die Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der sowohl zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch nicht berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit ist wie folgt zu berechnen (alle Beträge in CHF):

1. Ermittlung Umsatzschlüssel*

Steuerbare Umsätze aus Bergbau	200'000'000	98,77 %
Von der Steuer ausgenommene Versicherungsumsätze	2'500'000	1,23 %
Massgebender Gesamtumsatz	202'500'000	100,00 %

* Annahme, dass die Umsatzverhältnisse zu einem sachgerechten Ergebnis führen.

2. Berechnung Vorsteuerkorrektur

Im Rahmen der allgemeinen Vorsteuerkorrektur (gemischte Verwendung) für die nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen der Bergbau Holding B ist somit die **Vorsteuerkorrektur mit 1,23 %** vorzunehmen. Bevor die Vorsteuerkorrektur mittels Umsatzschlüssel vorgenommen werden kann, muss die vorgängig berechnete Vorsteuerkorrektur für die Erzielung von der Steuer ausgenommenen Nebenzwecken (Schritt 1) vom zu korrigierenden Vorsteuerbetrag abgezogen werden.



Für die Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen besteht zudem die Möglichkeit, den Anspruch auf Vorsteuerabzug nach der unternehmerischen Tätigkeit jener Gesellschaft zu beurteilen, deren Beteiligung gehalten beziehungsweise übernommen oder veräussert wird. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens eine Steuerperiode.

Beispiel

Die Holding C erwirbt zwei Beteiligungen. Beteiligung 1 betrifft eine Gesellschaft, welche aufgrund des vorliegenden Jahresabschlusses ausschliesslich Unternehmenszwecke verfolgt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Beteiligung 2 betrifft eine Versicherungsgesellschaft, welche ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Umsätze erzielt. Der Vorsteueranspruch betreffend die Erwerbskosten berechnet sich wie folgt (alle Beträge in CHF):

	Anspruch
Beteiligung 1 Erwerbskosten CHF 108'100 inkl. 8,1 % MWST	8'100
Beteiligung 2 Erwerbskosten CHF 250'000 inkl. 8,1 % MWST	0

Die Differenz besteht somit allein in der Beurteilung der direkt zuordenbaren Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen. Die verbleibenden Vorsteuern auf Aufwendungen, welche sowohl zur Erzielung von zum Vorsteuerabzug berechtigenden als auch von der Steuer ausgenommenen Leistungen dienen, sind auch bei dieser Methode anhand des Konzernabschlusses zu beurteilen.



Informationen zu Bankkonzernen können der [MWST-Branchen-Info Vorsteuerpauschale für Banken](#) entnommen werden.

9.3.2.3 Leistungen zwischen Tochter- und Muttergesellschaft

( [Ziff. 12.1 und 12.2](#))

Holdingsgesellschaften verfügen oft über kein eigenes Personal. Leistungen, die eine Holdingsgesellschaft als Umsatz ausweist, werden in solchen Fällen teilweise von konzernfremden Dritten, sehr oft jedoch vom Personal einer ihrer Tochtergesellschaften (z. B. Managementgesellschaft oder Produktionsunternehmen) erbracht.

Bei Leistungen, die von einer Konzerngesellschaft für eine andere Konzerngesellschaft erbracht werden, handelt es sich um Leistungen an eng verbundene Personen. Gemäss [Artikel 24 Absatz 2 MWSTG](#) gilt als zu verbuchendes und zu deklarierendes Entgelt der **Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde**.



Die steuerpflichtige Holdingsgesellschaft kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen, sofern ihr die Leistung korrekt verrechnet und die MWST überwältzt wurde.

9.3.2.3.1 Führen des Konzerns (sog. Shareholder-Costs)

Zu den Leistungen, die im Zusammenhang mit der strategischen Führung des Konzerns erbracht werden (sog. *Shareholder-Costs*), gehören beispielsweise:

- Die Gesamtführung des Konzerns, insbesondere die Aufbereitung der Entscheidungsgrundlagen für den Verwaltungsrat;
- die Aufbereitung der Kontrolle und Überwachung der Gesellschaften für den Verwaltungsrat;

- das *Cashmanagement*, d. h. insbesondere die Aufbereitung der Finanzsteuerung für den Verwaltungsrat;
- die Aufbereitung der Investitionsvorhaben für den Verwaltungsrat;
- die Erstellung der Konzernrechnung;
- die Buchführung für die Holdinggesellschaft.

Da solche Aufwendungen die Holdinggesellschaft zu tragen hat, sind diese Leistungen von der Tochtergesellschaft an die Holdinggesellschaft zum **Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde**, zu fakturieren und zu versteuern. Die Holdinggesellschaft kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen.

Beispiel

Eine Holdinggesellschaft verfügt über kein eigenes Personal. Die Führung des Konzerns (strategische Führung, Aktionariat, Betreuung und Unterstützung der Tochtergesellschaften, Verwalten von Beteiligungen bzw. des Vermögens der Holdinggesellschaft usw.) erfolgt deshalb durch eine Tochtergesellschaft. Die dazu benötigten Aufwendungen (Personal und Sachaufwand) fallen somit bei dieser Tochter- und nicht bei der Holdinggesellschaft an. Die Tochtergesellschaft hat diese Leistungen zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, zu fakturieren und zu versteuern.

9.3.2.3.2 Zusätzliche Leistungen (z. B. Management-Fees oder Lizenzen)

Erzielt eine Holdinggesellschaft nebst Erträgen aus Beteiligungen noch andere Umsätze (z. B. *Management-Fees*, Lizenz- und Mieterträge), ist zu prüfen, ob die Holding diese Leistungen mit eigenem Personal beziehungsweise bezogenen Drittleistungen erbringt. Ist dies nicht der Fall, liegt ein Leistungsaustausch zwischen eng verbundenen Personen vor.

Solche Leistungen sind von der Tochtergesellschaft an die Holdinggesellschaft zum **Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde**, zu fakturieren und zu versteuern. Die Holdinggesellschaft kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit den Vorsteuerabzug geltend machen.

Beispiel

Eine steuerpflichtige Holdinggesellschaft erzielt Einnahmen aus steuerbaren Managementdienstleistungen (Management-Fees) sowie Lizenzen. Die Leistungserbringung erfolgt, da die Holdinggesellschaft über kein eigenes Personal verfügt, durch eine Tochtergesellschaft. Dies bedeutet, dass sowohl die Managementdienstleistungen als auch das Erarbeiten des Know-hows durch die Tochtergesellschaft erbracht werden. Die Tochtergesellschaft hat diese Leistungen zum Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde, zu fakturieren und zu versteuern.

10 Umstrukturierungen

(Art. 29 Abs. 2 MWSTG)

Die Schaffung von geeigneten Unternehmensstrukturen ist der unternehmerischen Tätigkeit zuzuordnen. Es besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit für Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 19 (natürliche Personen) oder Artikel 61 DBG (juristische Personen).

Beispiel 1

Die steuerpflichtige Einzelunternehmung Schreinerei Meier beschliesst im Zuge der Nachfolgeregelung, das Unternehmen in eine GmbH zu überführen (Übertragung). In diesem Zusammenhang wird eine Treuhandgesellschaft beauftragt, die Umstrukturierung zu begleiten. Die durch die Treuhandgesellschaft in Rechnung gestellten Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 2

Die steuerpflichtige All-Food AG aus der Nahrungsmittelbranche beschliesst, die Vertriebsorganisation (Logistik zur Belieferung des Detailhandels) in eine neu zu gründende Aktiengesellschaft zu übertragen (Abspaltung). Die in diesem Zusammenhang entstehenden Aufwendungen berechtigen zum Vorsteuerabzug.

Teil V Anhang

11 Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkorrektur

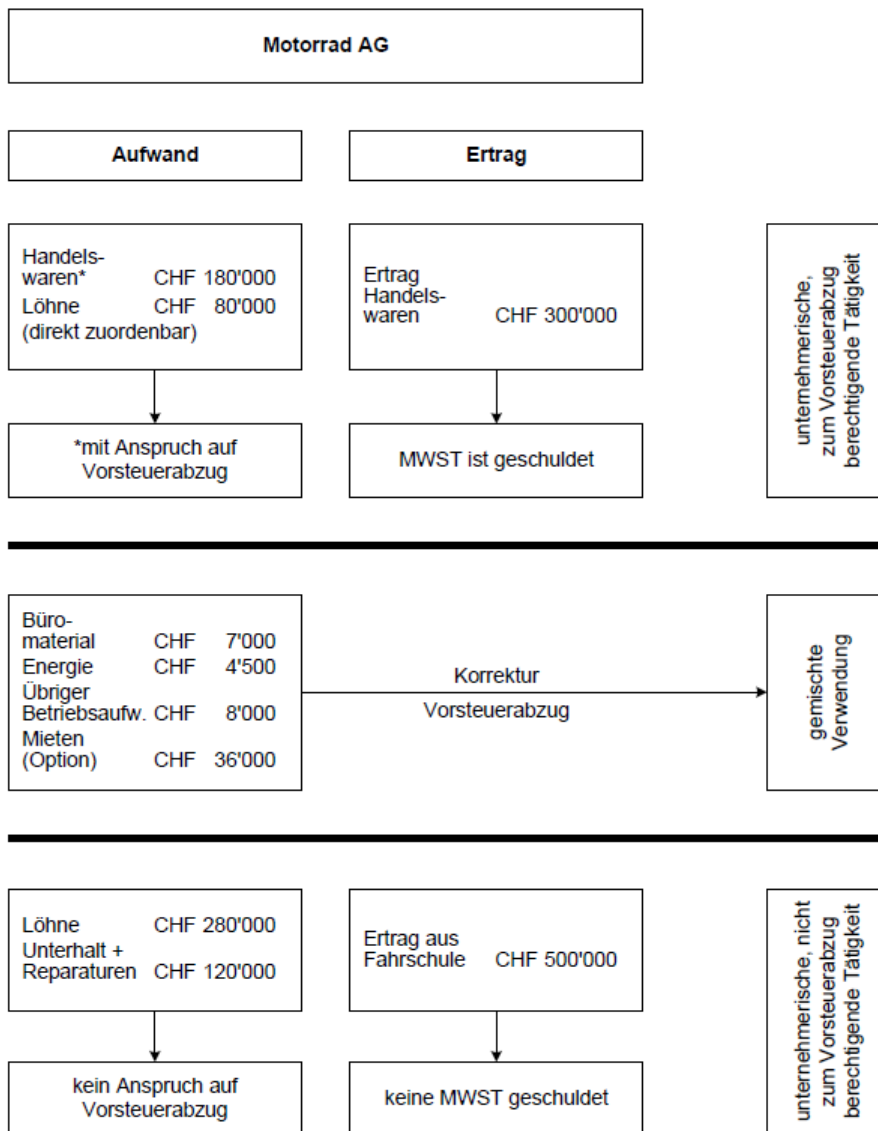
11.1 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck

Beispiel Motorrad AG

Die Tätigkeit der steuerpflichtigen Motorrad AG besteht einerseits aus dem unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden (steuerbaren) Handel mit Motorradbekleidung und Zubehör, andererseits aus dem unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden (ausgenommenen) Erteilen von Grundkursen zum Erwerb des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Die Service- und Unterhaltsarbeiten an den für die Fahrschule eingesetzten Motorrädern sind vollumfänglich der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden (ausgenommenen) Fahrschultätigkeit zuzuordnen. Auf den dafür bezogenen Leistungen besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Die Erfolgsrechnung der Motorrad AG präsentiert sich für das Geschäftsjahr 2024 wie folgt (wenn nichts anderes erwähnt, verstehen sich sämtliche Beträge in CHF exkl. MWST):



Bemerkungen zu den einzelnen Aufwendungen

Bei der Korrektur nach dem effektiven Verwendungszweck ist für jede gemischt verwendete Vorsteuerbelastung ein geeigneter Schlüssel zu ermitteln. Im vorliegenden Beispiel ist für die Verwendung des Büromaterials und für die Zuteilung des übrigen Betriebsaufwands das Verhältnis der massgeblichen Umsätze sachgerecht. Der Energieaufwand fällt hingegen zu 70 % für die von der Steuer ausgenommenen Leistungen an. Die Mieten (durch den Vermieter optiert gemäss [Art. 22 MWSTG](#)) fallen zu 60 % für die von der Steuer ausgenommenen Leistungen an.

Verhältnis der massgebenden Umsätze:

Steuerbarer Umsatzanteil - Ertrag aus Handelswaren	300'000	37.50 %
Ausgenommener Umsatzanteil - Ertrag aus Fahrschule	500'000	62.50 %
Total Umsatz unternehmerische Tätigkeit	800'000	100.00 %

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

	Topf A	Topf B	Topf C	Vorsteuer- korrektur
Steuerbar, direkt zuordenbar:				
Handelswaren 8,1 % von 180'000	14'580			0
Ausgenommen, direkt zuordenbar:				
Unterhalt und Reparaturen 8,1 % von 120'000		9'720		9'720
Zuordnung mit sachgerechtem Schlüssel:				
Büromaterial 8,1 % von 7'000 Vorsteuerkorrektur 62,50 %			567	256
Energie 8,1 % von 4'500 Vorsteuerkorrektur 70,00 %			365	243
Übriger Betriebsaufwand 8,1 % von 8'000 Vorsteuerkorrektur 62,50 %			648	405
Mieten 8,1 % von 36'000 Vorsteuerkorrektur 60,00 %			2'916	1'750
Total Vorsteuerkorrektur				12'374

11.2 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Teilzuordnung der Vorsteuer

Bei dieser Variante werden

- sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit beziehungsweise der nicht unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf A und Topf B; [Ziff. 4.5.1](#));
- die übrigen Vorsteuern anteilmässig aufgeteilt, analog der Zusammensetzung des Gesamtumsatzes nach den oben beschriebenen Kriterien (☞ Topf C; [Ziff. 4.5.1](#)).

Zur Darstellung der Vorsteuerkorrektur mittels der eigenen Berechnung *Teilzuordnung der Vorsteuer* wird - wie bei der Vorsteuerkorrektur *nach dem effektiven Verwendungszweck* (☞ [Ziff. 4.2](#)) - das Beispiel der Motorrad AG (☞ [Ziff. 11.1](#)) verwendet.

Die Umschreibung des Unternehmens und seiner Erfolgsrechnung sowie die Informationen zu den einzelnen Aufwendungen gelten hier sinngemäss.

Die Vorsteuerkorrektur für alle dem Topf C zugeordneten Vorsteuern wird aufgrund eines Umsatzschlüssels ermittelt, anders als im Beispiel in [Ziffer 11.1](#), wo für jede Vorsteuerart ein spezifischer Vorsteuerschlüssel verwendet wurde.

Verhältnis der massgebenden Umsätze:

<i>Steuerbarer Umsatzanteil</i>		
- Ertrag aus Handelswaren	300'000	37.50 %
<i>ausgenommener Umsatzanteil</i>		
- Ertrag aus Fahrschule	500'000	62.50 %
<i>Total Umsatz unternehmerischer Tätigkeit</i>	800'000	100.00 %

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

	Topf A	Topf B	Topf C	Vorsteuer- korrektur
Steuerbar, direkt zuordenbar:				
Handelswaren 8,1 % von 180'000	14'580			0
Ausgenommen, direkt zuordenbar:				
Unterhalt und Reparaturen 8,1 % von 120'000		9'720		9'720
Zuordnung mit sachgerechtem Schlüssel:				
Büromaterial 8,1 % von 7'000			567	
Energie 8,1 % von 4'500			365	
Übriger Betriebsaufwand 8,1 % von 8'000			648	
Mieten 8,1 % von 36'000			2'916	
			4'496	
Total Vorsteuer im Topf C			4'496	
Vorsteuerkorrektur 62,50 %				2'810
Total Vorsteuerkorrektur				12'530

11.3 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Einheit der Leistung

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

- die der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können voll in Abzug gebracht werden (☞ Topf A; [Ziff. 4.5.1](#));
- die der nicht unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden (☞ Topf B; [Ziff. 4.5.1](#));
- die weder direkt dem Topf A noch dem Topf B zuordenbar sind, werden buchmässig gesondert erfasst. Diese Vorsteuern können nur entsprechend der Zusammensetzung des korrigierten, d.h. um die direkt zuordenbaren Aufwendungen bereinigten Gesamtumsatzes in Abzug gebracht werden (☞ Topf C; [Ziff. 4.5.1](#)).

Zur Darstellung der Vorsteuerkorrektur mittels der eigenen Berechnung *Einheit der Leistung* wird - wie bei der Vorsteuerkorrektur *nach dem effektiven Verwendungszweck* (☞ [Ziff. 4.2](#)) - das Beispiel der Motorrad AG (☞ [Ziff. 11.1](#)) verwendet.

Die Umschreibung des Unternehmens und seiner Erfolgsrechnung sowie die Informationen zu den einzelnen Aufwendungen gelten hier sinngemäss.

Verhältnis der massgebenden Bruttogewinne:

Steuerbarer Bereich		Ausgenommener Bereich		Total
Umsätze				
Handel	300'000	Fahrschule	500'000	800'000
Aufwendungen				
Waren	180'000	Unterh. und Rep. (Brutto 108,1 %)	129'720	309'720
Lohn	80'000	Lohn	280'000	360'000
Bruttogewinn	40'000	Bruttogewinn	90'280	130'280
	30.70 %		69.30 %	100.00 %

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

	Topf A	Topf B	Vorstuer- Topf C korrektur
Steuerbar, direkt zuordenbar:			
<i>Handelswaren</i> 8,1 % von 180'000	14'580		0
Ausgenommen, direkt zuordenbar:			
<i>Unterhalt und Reparaturen</i> 8,1 % von 120'000		9'720	9'720
Zuordnung mit sachgerechtem Schlüssel:			
<i>Büromaterial 8,1 % von 7'000</i>			567
<i>Energie 8,1 % von 4'500</i>			365
<i>Übriger Betriebsaufwand 8,1 % von 8'000</i>			648
<i>Mieten 8,1 % von 36'000</i>			2'916
<i>Total Vorsteuer im Topf C</i>			4'496
<i>Vorsteuerkorrektur 69,30 %</i>			3'116
Total Vorsteuerkorrektur			12'836

11.4 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen - Umsatzschlüssel

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

Zur Darstellung der Korrektur mittels der eigenen Berechnung *Umsatzschlüssel* wird - wie bei der Vorsteuerkorrektur nach dem *effektiven Verwendungszweck* (☞ [Ziff. 4.2](#)) - das Beispiel der Motorrad AG (☞ [Ziff. 11.1](#)) verwendet.

Die Umschreibung des Unternehmens und seiner Erfolgsrechnung sowie die Informationen zu den einzelnen Aufwendungen gelten hier sinngemäss.

Verhältnis der massgebenden Umsätze:

<i>Steuerbarer Umsatzanteil</i>		
- Ertrag aus Handelswaren	300'000	37.50 %
<i>Ausgenommener Umsatzanteil</i>		
- Ertrag aus Fahrschule	500'000	62.50 %
<i>Total Umsatz unternehmerische Tätigkeit</i>	800'000	100.00 %

Berechnung der Vorsteuerkorrektur:

Vorsteuerbelastete Aufwendungen gemäss Erfolgsrechnung:

<i>Handelswaren</i>	180'000
<i>Unterhalt und Reparaturen</i>	120'000
<i>Büromaterial</i>	7'000
<i>Energie</i>	4'500
<i>Übriger Betriebsaufwand</i>	8'000
<i>Mieten</i>	36'000
	<hr/>
<i>Total Aufwendungen</i>	355'500
<i>Total Vorsteuerbelastung (8,1 % von 355'500)</i>	28'796
Total Vorsteuerkorrektur gemäss	
Umsatzschlüssel: (62,50 % von 28'796)	17'998

11.5 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen – Aufwandschlüssel

Bei steuerpflichtigen Personen, die ideale Zwecke verfolgen und neben dem unternehmerischen auch einen nicht-unternehmerischen Bereich haben, kann es sehr schwierig sein, die Vorsteuern nach dem effektiven Verwendungszweck (☞ [Ziff. 11.1](#)) aufzuteilen. Die bisher aufgeführten Varianten (☞ [Ziff. 11.2 - 11.4](#)) werden in solchen Fällen normalerweise zu keinem sachgerechten Ergebnis führen.

Keine Vorsteuerprobleme ergeben sich, wenn mit Saldo- resp. Pauschalsteuersätzen abgerechnet wird.



Nähere Erläuterungen dazu finden sich in der [MWST-Info Saldosteuersätze](#) und in der [MWST-Info Pauschalsteuersätze](#).

Alternativ kann **für solche Fälle** für die Vorsteuerkorrektur die Variante „Aufwandschlüssel“ angewendet werden.

Bei dieser Variante werden:

- Sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf A; [Ziff. 4.5.1](#)).
- sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der nicht-unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf B; [Ziff. 4.5.1](#)).
- die übrigen Vorsteuern werden buchmässig gesondert erfasst. Diese Vorsteuern können nur im Verhältnis des korrigierten Gesamtumsatzes aus dem unternehmerischen Bereich* zum bereinigten Gesamtaufwand** in Abzug gebracht werden (☞ Topf C; [Ziff. 4.5.1](#)).

* Berechnung des korrigierten Gesamtumsatzes aus dem unternehmerischen Bereich:
Zum Vorsteuerabzug berechtigender Gesamtumsatz exkl. MWST aus dem unternehmerischen Bereich
- abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST

** Bereinigung des Gesamtaufwandes:
Gesamtaufwand des Rechtsträgers exkl. MWST
- abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST
- abzüglich Aufwand Topf B

Bei dieser Variante wird somit davon ausgegangen, dass der im unternehmerischen Bereich erwirtschaftete Umsatz (nach Deckung des Aufwandes Topf A) in dieser Höhe zur Deckung von Kosten im unternehmerischen Bereich verwendet wird und sich die Vorsteuerverteilung im unternehmerischen Bereich - soweit nicht direkt zuordenbar (Topf A und Topf B) - gleich verhält, wie im nicht-unternehmerischen Bereich.

Der Einfachheit halber werden die Berechnungen bei dieser Variante wie folgt vorgenommen:

- Der Gesamtaufwand berechnet sich aus dem Aufwand gemäss Erfolgsrechnung inkl. Abschreibungen. Ist der Gesamtumsatz zu korrigieren oder der Gesamtaufwand zu bereinigen, sind auch dort die Abschreibungen und nicht die tatsächlichen Investitionen zu berücksichtigen. Dies auch in Jahren, wo keine Investitionen getätigt werden. Es wird davon ausgegangen, dass sich die Investitionen und die Abschreibungen langfristig ausgleichen.
- Die Schlüsselberechnungen erfolgen sowohl umsatz- als auch aufwandseitig aufgrund der Zahlen exkl. MWST, mit Ausnahme der Aufwände gemäss Topf B, die - da nicht vorsteuerabzugsberechtigt - inkl. MWST erfasst und berücksichtigt werden.

Eine allfällige Kürzung des Vorsteuerabzugs gemäss [Artikel 33 Absatz 2 MWSTG](#) wegen dem Erhalt von Geldern nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a - c MWSTG](#) ist mit dieser Variante abgegolten.

Beispiel karitative Stiftung KARSTIF

Die Haupttätigkeit der KARSTIF besteht aus der unentgeltlichen Unterstützung von hilfsbedürftigen Personen im In- und Ausland. Diese Tätigkeit wird hauptsächlich mit Spendengeld finanziert. Diese Tätigkeit bildet bei der Stiftung KARSTIF den nicht-unternehmerischen Bereich (☞ [Ziff. 1.4.2.4](#)).

Die Stiftung betreibt in Basel zusätzlich ein Kleidergeschäft, wo neue und gebrauchte Kleider verkauft werden. Ein Teil der Kleider wird an Sammelstellen gesammelt, ein Teil der Kleider wird zugekauft. Diese Tätigkeit stellt einen unternehmerischen Bereich dar, der zum Vorsteuerabzug berechtigt (☞ [Ziff. 1.4.1](#)). Mehrheitlich werden die Kleider im Inland verkauft, für 200'000 Franken werden Kleider ins Ausland versendet.

Zusätzlich werden mit der Vermietung von Wohnungen ausgenommene Umsätze erzielt.

Für das Jahr 2018, welches mit einem Gewinn von CHF 350'000 abschliesst, sind folgende Zahlen relevant (wenn nichts anders erwähnt, verstehen sich sämtliche Beträge in CHF exkl. MWST):

Ertrag

Unternehmerische, zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten:

		MWST
Kleiderverkauf Inland	1'800'000	138'600
Kleiderverkauf Ausland	<u>200'000</u>	<u>0</u>
Total	2'000'000	138'600

Unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten:

Mieterträge Wohnungen	<u>400'000</u>	0
Sonstige Einnahmen:		
Spenden	16'600'000	0
Subventionen	<u>1'000'000</u>	0
Total	17'600'000	
Total Ertrag	20'000'000	138'600

Investitionen und Aufwand

		Vorsteuer		
		Topf A	Topf B	Topf C
<u>Investitionen</u>				
Geschäftsliegenschaft	500'000			38'500
Mobilien	300'000			23'100
Wohnliegenschaften inkl. MWST	<u>200'000</u>		(14'299)	
Total Investitionen	1'000'000			
<u>Aufwand Topf A</u>				
Kleidereinkauf	400'000	30'800		
<u>Aufwand Topf B</u>				
Übriger Aufwand				
Wohnliegenschaften inkl. MWST	50'000		(3'575)	
Abschreibungen				
Wohnliegenschaften	100'000		0	
<u>Aufwand Topf C</u>				
Projektaufwände	12'600'000			320'000
Personalaufwände	3'000'000			0
Übriger Aufwand	3'000'000			80'000
Sonstige Abschreibungen	<u>500'000</u>			0
Gesamtaufwand / Vorsteuern	19'650'000	30'800	(17'874)	461'600

Berechnung des Vorsteuerkorrekturschlüssels

Zum Vorsteuerabzug berechtigender Gesamtumsatz exkl. MWST aus dem unternehmerischen Bereich	2'000'000	
abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST	<u>- 400'000</u>	
Korrigierter Gesamtumsatz	1'600'000	= 8,38 %
 Gesamtaufwand	19'650'000	
abzüglich Aufwand Topf A	- 400'000	
abzüglich Aufwand Topf B inkl. Abschreibungen exkl. Investitionen	<u>- 150'000</u>	
Bereinigter Gesamtaufwand	19'100'000	= 100,00 %
 Vorsteuerkorrektur somit (100 % abzüglich 8,38 %):		= 91,62 %

Berechnung der Steuerforderung

Geschuldete Umsatzsteuer aus unternehmerischer Tätigkeit			138'600
Vorsteuer Topf A		30'800	
Vorsteuer Topf C	461'600		
Vorsteuerkorrektur Topf C 91,62 %	<u>- 422'918</u>	<u>38'682</u>	
Total zulässiger Vorsteuerabzug		69'482	<u>69'482</u>
 Steuerforderung			 69'118

12 Vorgehensweise zur Ermittlung bestimmter Leistungen zwischen Tochtergesellschaften und Holdinggesellschaft

12.1 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit der strategischen Führung des Konzerns

Über solche Leistungen der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft (Holdinggesellschaft) fehlen oft detaillierte Aufzeichnungen.

Im Sinne von [Artikel 80 MWSTG](#) können die steuerlich relevanten Leistungen unter der Voraussetzung, dass

- die Holdinggesellschaft über kein eigenes Personal verfügt; oder
- das eigene Personal die Leistungen nicht selbst erbringt; und
- dadurch kein offensichtlicher Steuervor- oder -nachteil resultiert,

wie folgt annäherungsweise ermittelt werden:

3 ‰*	des durchschnittlichen Vermögens der Holdinggesellschaft (Total Aktiven)
abzügl.	von konzernfremden Unternehmen bezogene Verwaltungsleistungen a)
=	durch die Tochtergesellschaft erbrachte Dienstleistungen b)

* In begründeten Fällen kann nach oben oder nach unten abgewichen werden (z.B. kann bei Familiengesellschaften eine Pauschale von 2 ‰ angewandt werden, wenn der Aufwand verglichen mit Publikumsgesellschaften wesentlich geringer ist).

a) Hier werden nur die regelmässigen, ordentlichen Leistungen von konzernfremden Unternehmen für die Konzernführung berücksichtigt, die bei der Holdinggesellschaft direkt anfallen.

Demnach sind Eliminierungen der von konzernfremden Unternehmen bezogenen Verwaltungsdienstleistungen insbesondere in folgenden Fällen **zulässig (da sie in der Pauschale von 3 ‰ enthalten sind):**

- Normale Buchführungsdienstleistungen;
- Konzernrechnungslegung;
- Führen des Aktienregisters;
- Verwalten der Beteiligungen;
- Aufbereitungsarbeiten, die der Entscheidungsfindung (für den Verwaltungsrat) dienen;
- Organisationsdienstleistungen im Zusammenhang mit der Durchführung der Generalversammlung.

nicht zulässig (da sie in der Pauschale von 3 ‰ nicht enthalten sind):

- Revision der Jahresrechnung der Holding;
- Abklärungen im Zusammenhang mit dem Kauf und Verkauf von Beteiligungen;
- Depot- und Vermögensverwaltungsgebühren für das Wertschriftenvermögen;
- Cash-Management für Konzerngesellschaften; *
- Verwaltungsratshonorare.

* In der Pauschale von 3 ‰ sind grundsätzlich jene Aufwendungen enthalten, welche die Holding zu tragen hat und nicht ihren Tochtergesellschaften weiterbelasten darf. Beim Cash-Management für Konzerngesellschaften handelt es sich um eine steuerbare Dienstleistung, die mit der Pauschale von 3 ‰ nicht abgedeckt ist. Derartige Aufwendungen dürfen durch die Holding auch an die Konzerngesellschaften weiterbelastet werden.

b) Wert, der bei der Tochtergesellschaft zum Normalsatz steuerbar ist.

Mit der Pauschale von 3 ‰ werden nur die regelmässigen, ordentlichen Leistungen für die Konzernführung berücksichtigt. Ausserordentliche Leistungen wie beispielsweise eine Due Diligence im Zusammenhang mit dem Kauf oder Verkauf einer Beteiligung sind nicht enthalten und somit zusätzlich zu berücksichtigen.

12.2 Ermittlung des Werts der Leistungen im Zusammenhang mit den Managementdienstleistungen beziehungsweise Lizenzen

Werden derartige Leistungen zwischen eng verbundenen Personen (z.B. Konzerngesellschaften) erbracht, so müssen diese ebenfalls fakturiert und gegebenenfalls versteuert werden. Bei Leistungen an eng verbundene Personen gilt als Entgelt der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

Sofern ein Drittvergleich nicht möglich ist, weil keine ähnlichen Leistungen an Dritte erbracht werden, muss die steuerpflichtige Person den entsprechenden Wert (Wert wie für unabhängige Dritte, d.h. Material-, Personal-, Gemeinkosten- und Gewinnzuschlag) mit geeigneten Unterlagen dokumentieren (z.B. Kostenrechnung [Kalkulationen, Betriebsbuchhaltung]).

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
- In Papierform beim:
Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern
www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.09d

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-Info](#) am Anfang dieser Publikation, sowie die [MWST-Info 20 Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#).