

Vorsteuerabzug



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
1 Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug	9
1.1 Inlandsteuer	9
1.2 Bezugsteuer	11
1.3 Einfuhrsteuer	11
1.4 Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer	12
1.4.1 Grundsatz	12
1.4.2 Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	13
1.5 Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer	13
1.5.1 Grundsatz	13
1.5.2 Was ist ein individualisierbarer beweglicher Gegenstand?	14
1.5.3 Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer	15
1.5.4 Berechnung der fiktiven Vorsteuer	17
1.6 Nachweis des Anspruchs auf Vorsteuerabzug	18
1.7 Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs	20
1.7.1 Inlandsteuer, Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung sowie Abzug fiktiver Vorsteuer	21
1.7.2 Bezugsteuer	21
1.7.3 Einfuhrsteuer	21
1.8 Neugründungen (Gründungskosten)	22
1.9 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung	23
1.10 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen im Zusammenhang mit Kryptocoins/-token	23
1.11 Entgeltsminderung und Rückerstattung von Entgelt	24
1.12 Aufteilung und Abstimmung der Vorsteuern	24
2 Ausschluss des Anspruchs auf Vorsteuerabzug und Kürzung des Vorsteuerabzugs	26
2.1 Unterscheidung zwischen unternehmerischem und nicht-unternehmerischem Bereich	28
2.1.1 Unternehmerischer Bereich	28
2.1.2 Nicht-unternehmerischer Bereich	29
2.1.2.1 Privater Bereich bei Einzelunternehmen	29
2.1.2.2 Unselbstständiger Bereich bei Einzelunternehmen	30
2.1.2.3 Hoheitlicher Bereich	31
2.1.2.4 Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist	32
2.1.2.5 Flugzeuge, die für die privaten Bedürfnisse des wirtschaftlich Berechtigten und/oder ihm nahestehender Personen eingesetzt werden	34
2.2 Vorsteuerabzug bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen	34
2.2.1 Option	36
2.2.1.1 Grundsatz	36
2.2.1.2 Ausnahmen	36
2.2.2 Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte von der Steuer ausgenommene Leistungen	37
2.2.3 Vorsteuerabzug für im Ausland bewirkte oder genutzte Reiseleistungen	38
2.2.4 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Beteiligungen	39
2.2.4.1 Grundsätzliches	39
2.2.4.2 Steuerpflicht	40

2.2.4.3 Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen stellt die einzigste Haupttätigkeit dar	40
2.2.4.3.1 Holdinggesellschaften	41
2.2.4.3.2 Beteiligungsgesellschaften mit Nebentätigkeiten	43
2.2.4.4 Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen mit mindestens einer zusätzlichen Haupttätigkeit	44
2.3 Subventionen und andere Beiträge der öffentlichen Hand	46
2.3.1 Subventionen, die zu keiner Vorsteuerkürzung führen	49
2.3.1.1 Tätigkeitsbereiche ohne Vorsteuerabzugsrecht	49
2.3.1.2 Covid-19-Beiträge	50
2.3.2 Objektbezogene Subventionen	51
2.3.3 Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits	51
2.3.4 Sonstige Subventionen	52
2.3.5 Vorsteuerkürzung durch die «stille Versteuerung» der Subventionen	54
2.3.6 Zeitpunkt der Vorsteuerkürzung	56
2.3.7 Berücksichtigung von Subventionen bei der Einlageentsteuerung	60
2.3.8 Abrechnung und Rundung	62
2.3.9 Veränderung des Kürzungsschlüssels	62
3 Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung	64
3.1 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck	65
3.2 Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen	65
3.2.1 Branchenpauschalen	66
3.2.2 Pauschale Vorsteuerkorrekturen für Nebentätigkeiten	66
3.2.2.1 Gewährung von Krediten (Zinseinnahmen) und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (Art. 66 Bst. d MWSTV)	68
3.2.2.2 Mietzinseinnahmen, für deren Versteuerung nicht optiert wird (Art. 66 Bst. e MWSTV)	69
3.2.2.3 Referentenleistungen, für deren Versteuerung nicht optiert wird	70
3.2.3 Sonstige pauschale Vorsteuerkorrekturen	71
3.2.3.1 Pauschale Vorsteuerkorrektur bei Entschädigungen aus unselbstständig ausgeübten Tätigkeiten durch Inhaber von Einzelunternehmen	71
3.2.3.2 Vorsteuerkorrektur auf der Ingebrauchnahme der Infrastruktur für von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen	72
3.2.3.3 Vorsteuerkorrektur auf der Ingebrauchnahme der Infrastruktur bei selber hergestellten Gegenständen	72
3.2.4 Vorsteuerkorrektur durch die «stille Versteuerung» der Umsätze	73
3.3 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen	76
3.3.1 Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes	78
3.3.2 Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des Gesamtumsatzes	81
3.3.3 Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des Gesamtumsatzes	83
3.3.4 Aufwandschlüssel	84
3.3.5 Weitere Berechnungsmethoden	90
3.3.5.1 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuer auf dem übrigen betrieblichen Aufwand für erbrachte Dienstleistungen	90
3.3.5.2 Pauschale Ermittlung der Vorsteuerkorrektur mittels Saldosteuersatz im Umkehrschluss	93
3.3.5.3 Pauschale Vorsteuerermittlung auf Fahrzeugkosten	95
3.4 Zeitpunkt der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung	96

3.5 Abrechnung und Rundung	97
3.6 Nachträgliche Änderung der Nutzung	97
4 Mehrstufige Vorsteuerkürzungen und/oder -korrekturen	98
5 Gruppenbesteuerung	103
5.1 Grundsätzliches	103
5.2 Beispiel Andip-Gruppe	104
5.2.1 Sachverhalt	105
5.2.2 Angaben zu den einzelnen Gruppengesellschaften für das Jahr 2025	106
5.2.3 Berechnung der abzugsberechtigten Vorsteuer	108
Rechtlicher Hinweis	113

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, 33](#) und [80 MWSTG](#) sowie der [Artikel 58–68](#) und [75 MWSTV](#).

Diese MWST-Info gibt Auskunft darüber, welche Vorsteuern von einer steuerpflichtigen Person in Abzug gebracht werden können.

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

Zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen

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

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

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

Anpassungen der Praxisfestlegungen können erfolgen durch:

- Erstmalige Praxisfestlegung (☞ [Ziff. 2](#)) infolge
 - einer Änderung einer MWST-Bestimmung (☞ [Ziff. 2.2](#));
 - eines Gerichtsurteils ohne bestehende Praxis der ESTV (☞ [Ziff. 2.3](#));
 - der Beurteilung neuer Sachverhalte durch die ESTV (☞ [Ziff. 2.4](#));
- Änderung der bestehenden Praxis (☞ [Ziff. 3](#)) infolge
 - einer Änderung einer MWST-Bestimmung (☞ [Ziff. 3.2](#));
 - eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV (☞ [Ziff. 3.3](#));

- Überprüfung der Praxis durch die ESTV (☞ [Ziff. 3.4](#));
- Praxispräzisierungen und redaktionelle Anpassungen (☞ [Ziff. 4](#)).

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

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

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

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

1 Grundsätzliches zum Vorsteuerabzug

Die steuerpflichtige Person ([☞ MWST-Info Steuerpflicht](#)) kann im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit ([☞ Ziff. 2.1](#)) unter Vorbehalt der [Artikel 29](#) ([☞ Ziff. 2.2](#)) und [33 MWSTG](#) ([☞ Ziff. 2.3](#)) die folgenden Vorsteuern abziehen:

- Die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer ([☞ Ziff. 1.1](#));
- die von ihr deklarierte Bezugsteuer ([☞ Ziff. 1.2](#));
- die von ihr entrichtete oder zu entrichtende Einfuhrsteuer ([☞ Ziff. 1.3](#));
- 2,6 % des ihr in Rechnung gestellten Betrages beim Bezug gewisser Erzeugnisse der Urproduktion ([☞ Ziff. 1.4](#));
- die fiktive Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer, sofern dieser nicht der Margenbesteuerung unterliegt ([☞ Ziff. 1.5](#)).

1.1 Inlandsteuer

Die steuerpflichtige Person kann die ihr in Rechnung gestellte Inlandsteuer abziehen ([Art. 28 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#)).

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](#)). Als Rechnung gilt jedes Dokument, mit dem gegenüber einer Drittperson über das Entgelt für eine Leistung abgerechnet wird, gleichgültig, wie dieses Dokument im Geschäftsverkehr bezeichnet wird ([Art. 3 Bst. k MWSTG](#)).

Die steuerpflichtige Person, welche die Vorsteuer in Abzug bringen will, muss die Höhe der geltend gemachten Steuer nachweisen können ([☞ Ziff. 1.6](#)). Der Nachweis ist nicht erbracht, wenn eine Rechnung lediglich den Vermerk «inkl. MWST» trägt. Die Rechnung muss mindestens Angaben über den Steuerbetrag oder den angewandten Steuersatz enthalten.

Der in der Rechnung ausgewiesene Steuersatz muss einem im Inland geltenden, in der Vergangenheit gegoltenen oder für die Zukunft bereits beschlossenen Steuersatz entsprechen. Werden fälschlicherweise Saldosteuersätze bzw. Pauschalsteuersätze ausgewiesen, so ist die Vorsteuer lediglich im ausgewiesenen Umfang abzugsberechtigt.

Wird kein solcher Steuersatz ausgewiesen oder beruht die ohne Steuersatz ausgewiesene Steuer nicht auf einem solchen Steuersatz, liegt in der Regel keine zum Vorsteuerabzug berechtigte Inlandsteuer vor.

Beispiel

Das steuerpflichtige Handelsgeschäft Wiedemeier AG aus Luzern stellt der steuerpflichtigen Racine GmbH aus Zürich Rechnung für Waren, die direkt von München (DE) nach Hamburg (DE) geliefert werden. Auf dem Rechnungsbetrag von CHF 100'000 ist CHF 19'000 (19 % MWST) ausgewiesen. Mit diesen CHF 19'000 wird keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Inlandsteuer ausgewiesen, weshalb die Racine GmbH aufgrund dieser Rechnung keinen Vorsteuerabzug vornehmen darf.



Am sichersten gelingt der Nachweis für den Vorsteuerabzug mittels formell korrekter Rechnung gemäss [Artikel 26 Absatz 2 MWSTG](#). Fehlen auf der Rechnung wichtige Angaben (Namen, MWST-Nummer, Datum, Steuersatz usw.), 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.

Bei Gutschriften gilt [Artikel 26 Absatz 2 MWSTG](#) sinngemäss.

Der Vorsteuerabzug auf ausgewiesener Inlandsteuer ist, unabhängig von der Verwendung, in den folgenden Fällen von vornherein ausgeschlossen:

- Der Leistungsempfänger muss nicht prüfen, ob die MWST zu Recht eingefordert wurde. Weiss er aber, dass die Person, die die MWST überwälzt hat, nicht als steuerpflichtige Person eingetragen ist, so ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ([Art. 59 Abs. 2 MWSTV](#)).
- Ist das Meldeverfahren ([Art. 38 MWSTG](#)) anzuwenden, darf der Leistungsempfänger die ausgewiesene Steuer nicht in Abzug bringen, ausser wenn die Steuerforderung gesichert ist.
- 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 nicht als Vorsteuer abgezogen werden, es sei denn, die Steuer wurde abgerechnet und bezahlt ([Art. 111a MWSTV](#)). Abzugsberechtigt ist dagegen die von der steuerpflichtigen Person deklarierte Bezugssteuer auf solchen Rechten (☞ [Ziff. 1.2](#)).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.2 Bezugsteuer

Die steuerpflichtige Person kann die von ihr deklarierte Bezugsteuer als Vorsteuer abziehen ([Art. 28 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#)).

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.

1.3 Einfuhrsteuer

Die steuerpflichtige Person kann nachfolgende Einfuhrsteuern abziehen ([Art. 28 Abs. 1 Bst. c MWSTG](#)):

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

Folgende **Voraussetzungen müssen kumulativ** erfüllt sein, damit der Importeur die Einfuhrsteuer als Vorsteuer geltend machen kann:

- 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).
- Er ist im Besitz der Veranlagungsverfügung des BAZG, lautend auf Namen und Adresse der steuerpflichtigen Person (Importeur). Lautet die Veranlagungsverfügung des BAZG auf eine andere Person als den eigentlichen steuerpflichtigen Importeur, kann dieser den Vorsteuerabzug dennoch vornehmen.

Die vom BAZG ausgestellte Veranlagungsverfügung gilt als Beweismittel. 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, 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 hierfür zuständigen Stelle des BAZG einzureichen. Wird die Einfuhrsteuer vom BAZG korrigiert, ist die korrigierte Einfuhrsteuer für den Vorsteuerabzug massgebend.



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

1.4 Vorsteuerabzug beim Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer

1.4.1 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 2,6 % des ihr in Rechnung gestellten Betrages (100 %) als Vorsteuer abziehen ([Art. 28 Abs. 2 MWSTG](#)).

Beispiel

Die Sennerin Josefine Fässler stellt dem steuerpflichtigen Hotel Rössli folgende Urprodukte ohne Mehrwertsteuerausweis in Rechnung:

80 kg Alpkäse	à CHF 18.00	CHF	1'440.00
50 kg Alpenbutter	à CHF 17.00	CHF	<u>850.00</u>
Total		CHF	2'290.00

Berechnung des Vorsteuerabzugs beim Hotel Rössli

2,6 % von CHF 2'290.00 (100 %)		CHF	59.55
--------------------------------	--	-----	-------


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 nahestehende Bereiche](#) entnommen werden.

1.4.2 Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug

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

- Der Wohn- bzw. Geschäftssitz und die Wirtschaftsgebäude des Urproduzenten befinden sich im Inland.
- Die Leistung wird durch eine nicht steuerpflichtige Person im Sinne von [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#) erbracht. 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 beim Lieferanten um eine steuerpflichtige Person, ist i. d. R. auf der Gutschrift die Steuer auszuweisen und der Vorsteuerabzug ist gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) (i. d. R. 2,6 % von 102,6 %) und nicht gemäss [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#) (2,6 % von 100 %) möglich.
Bei steuerpflichtigen Lieferanten kann bei Gutschriften dann auf den Steuerausweis 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) 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 steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel nachweisen können, dass der Anspruch auf den Vorsteuerabzug besteht ( [Ziff. 1.6](#)).

1.5 Abzug fiktiver Vorsteuer beim Bezug eines individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer

1.5.1 Grundsatz

Die steuerpflichtige Person kann eine fiktive Vorsteuer abziehen, wenn sie einen individualisierbaren beweglichen Gegenstand ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer bezieht ([Art. 28a MWSTG](#)).

1.5.2 Was ist ein individualisierbarer beweglicher Gegenstand?

Als individualisierbar im Sinne von [Artikel 28a MWSTG](#) gelten bewegliche Gegenstände, die bereits im Rahmen ihrer Herstellung (und nicht nachträglich) individuell gekennzeichnet wurden (z. B. durch eine Chassis- oder eine Seriennummer) und somit eindeutig identifizierbar sind. Bewegliche Gegenstände ohne eine solche individuelle Kennzeichnung gelten dann als individualisierbar, wenn sie als unvertretbare Sachen gelten. Unvertretbare Sachen sind Gegenstände, die aufgrund ihrer besonderen Eigenschaften nicht durch andere Gegenstände gleicher Art ersetzt werden können. Für die Qualifikation als unvertretbare Sache ist die objektive Verkehrsauffassung massgebend.

Als unvertretbare Sachen im Sinne dieser Praxis gelten stets:

- Gebrauchte Gegenstände;
- individuell (nach Kundenwunsch) angefertigte Gegenstände;
- Gegenstände, die aufgrund offensichtlicher Gegebenheiten, die sich aus Belegen und/oder anderen Beweismitteln ergeben, optisch oder strukturell einzigartig sind.

Als vertretbare Sachen im Sinne dieser Praxis gelten beispielsweise:

- Gegenstände, die nach Mass oder Gewicht bemessen werden wie z. B. Alteisen.

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

Eine steuerpflichtige Person kauft von einer nicht steuerpflichtigen Schule 20 gebrauchte Stühle, welche die Schule nicht mehr benötigt. Es handelt sich um gebrauchte bewegliche Gegenstände, weshalb der Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig ist.

Beispiel 2

Eine steuerpflichtige Person kauft von einer Privatperson neue Puppenhäuser für den Wiederverkauf. Alle Puppenhäuser sind Unikate. Der Abzug fiktiver Vorsteuer ist zulässig, da die Gegenstände offensichtlich einzigartig sind.

Beispiel 3

Eine nicht steuerpflichtige Person stellt neue gleichartige Adventskalender aus Holz her, die mit 24 Fächern zum Befüllen ausgerüstet sind. Eine steuerpflichtige Person kauft einen dieser Adventskalender. Es handelt sich bei diesem Adventskalender nicht um eine unvertretbare Sache, weshalb der Abzug fiktiver Vorsteuer nicht zulässig ist.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.5.3 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. 1.5.2](#)).
- Der Bezug des Gegenstandes erfolgt ohne offene Überwälzung der Mehrwertsteuer.
- Der Gegenstand ist kein Sammlerstück wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen gemäss [Artikel 24a MWSTG](#) (☞ [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#)).


Der Abzug der fiktiven Vorsteuer ist **ausgeschlossen** ([Art. 63 Abs. 3 MWSTV](#)), wenn:

- Beim Erwerb des Gegenstandes das Meldeverfahren nach [Artikel 38 MWSTG](#) zur Anwendung kam;
- die steuerpflichtige Person den Gegenstand eingeführt hat oder der Gegenstand nach dem Erwerb im Ausland verbleibt. Als Ausland gelten diesbezüglich auch die Talschaften Samnaun und Sampuoir ([Art. 4 Abs. 1 MWSTG](#)).
- Gegenstände nach [Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 12 MWSTG](#) erworben wurden;
- die steuerpflichtige Person weiss oder wissen müsste, dass der Gegenstand steuerbefreit eingeführt wurde (z. B. Umzugsgut);
- die steuerpflichtige Person den Gegenstand von einem Begünstigten nach Artikel 2 des Gaststaatgesetzes vom 22. Juni 2007 (GSG), wie z. B. von einer internationalen Institution oder einer diplomatischen Mission, bezogen hat.

Wer als Leistungserbringer nach [Artikel 20a MWSTG](#) (Zuordnung von Leistungen bei Lieferungen über elektronische Plattformen) gilt, kann den fiktiven Vorsteuerabzug nur anwenden, sofern der Verkäufer des Gegenstandes im Inland ansässig und nicht im Mehrwertsteuerregister eingetragen ist ([Art. 63 Abs. 5 MWSTV](#)).



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

Die steuerpflichtige Person muss anhand geeigneter Beweismittel nachweisen können, dass Anspruch auf Abzug fiktiver Vorsteuer besteht ( [Ziff. 1.6](#)).


Sind die Voraussetzungen für den Abzug fiktiver Vorsteuer erfüllt, ist dieser auch bei der Miete eines beweglichen Gegenstandes zulässig.

Nicht als Miete gelten die vom Arbeitgeber an das Personal bezahlten Entschädigungen für Unkosten, welche diesem in Ausführung der beruflichen Tätigkeit entstehen (Spesenentschädigungen). Dazu gehören namentlich die Kilometer- oder Pauschalentschädigungen, welche für die geschäftliche Nutzung von Privatfahrzeugen ausgerichtet werden.

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 ausgeschlossen, wenn im Gesamtpreis Sammlerstücke wie Kunstgegenstände, Antiquitäten und dergleichen 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

Eine steuerpflichtige Person erwirbt einen antiken Schrank (älter als 100 Jahre) von einer nicht steuerpflichtigen Person mit der Absicht, diesen als Betriebsmittel zu verwenden.

Beim Schrank handelt es sich um eine Antiquität, welche gemäss [Artikel 24a MWSTG](#) der Margenbesteuerung unterliegt und somit beim Ankauf nicht zum Abzug fiktiver Vorsteuer berechtigt ([Art. 28a Abs. 3 MWSTG](#)). Bei einem allfälligen späteren Verkauf darf jedoch – bei Einhaltung aller weiteren Kriterien ( [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#)) – die Margenbesteuerung angewendet werden.

Beispiel 2

Eine steuerpflichtige Person mietet von einer nicht steuerpflichtigen Person einen Lieferwagen. Die steuerpflichtige Person fährt mit diesem Lieferwagen im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit zu einer Kundin und liefert dieser Waren aus. Auf dem Mietentgelt für den Lieferwagen ist der Abzug fiktiver Vorsteuer zulässig.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen (Art. 20a MWSTG und 63 MWSTV), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.5.4 Berechnung der fiktiven Vorsteuer

Massgebend für die Berechnung der fiktiven Vorsteuer ist der im Zeitpunkt des Bezuges des individualisierbaren beweglichen Gegenstandes gültige Steuersatz ([Art. 28a Abs. 2 MWSTG](#)). Der Erwerbspreis versteht sich dabei als Wert inklusive MWST (zurzeit 102,6 % bzw. 108,1 %).

Beispiel

Die Garage Hummel AG kauft von Hubert Andermatt ein Motorfahrzeug. Es liegt eine Einkaufsrechnung über CHF 12'000 vor, auf welcher keine MWST ausgewiesen ist.

Berechnung des Vorsteuerabzugs bei der Garage Hummel AG

8,1 % von CHF 12'000 (108,1 %) = CHF 899.15

Treten die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erst nach dem Bezug des individualisierbaren beweglichen Gegenstandes ein, kann ein nachträglicher Vorsteuerabzug im Rahmen einer Einlageentsteuerung auf dem Zeitwert geprüft werden ([☞ MWST-Info Nutzungsänderungen](#)).

Beispiel

Die nicht steuerpflichtige Schneiderin Lotte Liebstein kauft im Jahr 2023 eine spezielle Nähmaschine von einer Privatperson für CHF 5'000. Da Frau Liebstein im Jahr 2023 erstmals einen Umsatz von über CHF 100'000 erzielt, wird sie per 1. Januar 2024 steuerpflichtig.

Frau Liebstein darf in der ersten Abrechnung des Jahres 2024 für die in Gebrauch genommene Nähmaschine auf dem Zeitwert ([MWST-Info Nutzungsänderungen](#)) den Abzug fiktiver Vorsteuer vornehmen:

<i>Einkaufspreis im Jahr 2023</i>	<i>CHF</i>	<i>5'000</i>
<i>Abschreibung (ein abgelaufenes Jahr à 20 %)</i>	<i>CHF</i>	<i>- 1'000</i>
<i>Massgebender Zeitwert per 1.1.2024</i>	<i>CHF</i>	<i>4'000</i>
<i>Zulässige Einlageentsteuerung per 1.1.2024 (7,7 % von CHF 4'000 [107,7 %], massgebend ist der Steuersatz im Zeitpunkt des Einkaufs im Jahr 2023)</i>	<i>CHF</i>	<i>286</i>

1.6 Nachweis des Anspruchs auf Vorsteuerabzug

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

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 besteht.

Im MWSTG gilt der Grundsatz der freien Beweiswürdigung ([Art. 81 Abs. 3 MWSTG](#)). Der Nachweis des Anspruchs auf Vorsteuerabzug kann daher durch verschiedene Beweismittel erbracht werden.

Es ist bei jedem Beweismittel zu 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. Rechnung oder Gutschrift mit den Angaben nach [Art. 26 Abs. 2 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.

Bei nicht eindeutiger Beweislage empfiehlt die ESTV, vor der Bezahlung vom Leistungserbringer eine korrekte Rechnung zu verlangen. Der Leistungserbringer hat dem Leistungsempfänger auf Verlangen eine Rechnung auszustellen ([Art. 26 Abs. 1 MWSTG](#)). Die Durchsetzung dieses Anspruchs ist nicht Sache der ESTV, sondern i. d. R. zivilrechtlicher Natur ([Art. 6 MWSTG](#)).

Die Rechnung muss den Leistungserbringer, den Leistungsempfänger und die Art der Leistung eindeutig identifizieren und i. d. R. die in [Artikel 26 Absatz 2 Bst. a-f MWSTG](#) aufgeführten Elemente enthalten.

Die Identifizierung als Leistungsempfänger ist in folgenden Fällen auch möglich bei Rechnungen, die auf andere Personen lauten oder bei denen ein Leistungsempfänger auf der Rechnung fehlt:

- Bei Rechnungen, die von automatisierten Kassen ausgestellt werden (Kassenzettel), müssen die Angaben über den Leistungsempfänger nicht aufgeführt sein, sofern das auf dem Beleg ausgewiesene Entgelt CHF 400 nicht übersteigt ([Art. 26 Abs. 3 MWSTG](#) und [Art. 57 MWSTV](#)).

- Bei der Übernahme von Aus- und Weiterbildungskosten der Mitarbeitenden durch die steuerpflichtige Arbeitgeberin ist der Vorsteuerabzug unter bestimmten Voraussetzungen auch dann zulässig, wenn die Rechnung auf den Namen der Mitarbeitenden lautet (☞ [MWST-Info Privatanteile](#)). Übernimmt die steuerpflichtige Arbeitgeberin nur einen Teil der in der Rechnung ausgewiesenen Kosten, kann die Vorsteuer auf dem übernommenen Kostenanteil geltend gemacht werden.
- Handelt es sich bei Spesenbelegen von Mitarbeitenden vollumfänglich oder teilweise um offensichtlichen Geschäftsaufwand, ist der Vorsteuerabzug auch dann zulässig, wenn die Rechnung (z. B. für Hotelübernachtungen, Inlandflüge oder Telefonabonnements) auf den Namen der Mitarbeitenden lautet. Übernimmt die steuerpflichtige Arbeitgeberin nur einen Teil der in der Rechnung ausgewiesenen Kosten, kann sie die Vorsteuer auf dem übernommenen Kostenanteil geltend machen.

Beispiel

Eine Wirtschaftsprüferin der steuerpflichtigen Revisions AG hat den Auftrag, von Mittwoch bis Freitag in Zermatt eine Wirtschaftsprüfung durchzuführen. Aus privaten Gründen verlängert sie ihren Hotelaufenthalt bis Sonntag. Die Hotelrechnung über CHF 600 (inkl. 3,8 % MWST) für die vier Übernachtungen lautet auf den Namen der Wirtschaftsprüferin. Die Revisions AG übernimmt die Kosten für zwei der vier Übernachtungen, insgesamt CHF 300 (inkl. 3,8 % MWST). Die Revisions AG kann auf diesem Betrag die Vorsteuer geltend machen, sofern sie im Besitz der Rechnung oder einer Rechnungskopie ist.

- Auf Kosten, die vor dem Eintrag ins Handelsregister anfallen, ist der Vorsteuerabzug in gewissen Fällen auch dann möglich, wenn die Rechnungen nicht auf die steuerpflichtige Person, sondern auf sonstige Namen (z. B. Gründungsgesellschafter) lauten (☞ [Ziff. 1.8](#)).
- Bei Rechnungen, die auf den Namen des Kunden lauten, wenn die Leistung von der steuerpflichtigen Person dem Kunden weiterverrechnet wird und es offensichtlich ist, dass dem Bund kein Steuerausfall entsteht.
- Bei Veranlagungsverfügungen des BAZG in gewissen Fällen (☞ [Ziff. 1.3](#)).



Lauten Rechnungen in sonstigen Fällen auf Drittpersonen, geht die ESTV in der Regel davon aus, dass diese Drittpersonen Leistungsempfänger sind und nicht die steuerpflichtige Person.



Weitere Informationen zum Thema Rechnungsstellung können der [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#) entnommen werden.

Praxispräzisierung ([MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.7 Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs

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.

Betrifft die bezogene Leistung eine Steuerperiode, die von derjenigen des Zeitpunkts des Vorsteuerabzugs abweicht, richtet sich der Vorsteuerabzug nach den im Leistungszeitraum bestehenden Verhältnissen.

Beispiel

Rechtsanwältin Rossi ist seit 1.1.2023 selbstständig tätig. Sie erzielte im Jahr 2023 einen Umsatz von weniger als CHF 100'000 und war deshalb von der Steuerpflicht befreit ([Art. 10 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)). Im Jahr 2024 erzielt Frau Rossi einen Umsatz von CHF 160'000. Darin enthalten sind CHF 35'000 von einer inländischen Privatperson für einen im Jahr 2024 abgeschlossenen Rechtsfall in Italien. Frau Rossi lässt sich ab 1.1.2025 im Mehrwertsteuerregister eintragen ([Art. 14 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)) und rechnet nach der effektiven Methode und nach vereinbarten Entgelten ab.

Für die Bearbeitung des Rechtsfalls in Italien war Rechtsanwältin Rossi auf die Unterstützung eines italienischen Beratungsbüros angewiesen. Dieses Beratungsbüro stellt im Februar 2025 Rechnung für seine Leistung über EUR 20'000 (umgerechnet CHF 18'992 zum Monatsmittelkurs von 0.9496).

Frau Rossi hat in der Abrechnung für das 1. Quartal 2025 die Bezugsteuer von CHF 1'538.35 zu entrichten ([Art. 45 Abs. 1 Bst. a MWSTG](#) und [Art. 48 Abs. 1 Bst. b MWSTG](#)). Der Anspruch auf Vorsteuerabzug entsteht in zeitlicher Hinsicht im gleichen Zeitpunkt ([Art. 40 Abs. 3 MWSTG](#); [Ziff. 1.7.2](#)). Grundvoraussetzung für den Vorsteuerabzug ist aber, dass die der Bezugsteuer unterliegenden Leistungen einen Zeitraum betreffen, in welchem Rechtsanwältin Rossi bereits steuerpflichtig war. Dies ist hier nicht der Fall, weshalb Frau Rossi der Vorsteuerabzug nicht zusteht.

Praxispräzisierung ([MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.7.1 Inlandsteuer, Bezug von Urprodukten, Vieh oder Milch ohne Mehrwertsteuerbelastung sowie Abzug fiktiver Vorsteuer

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

Wird nach vereinbarten Entgelten abgerechnet, 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.

Wird die in Rechnung gestellte MWST 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 Neugründungen (Gründungskosten)

Bedarf es für die Gründung eines Unternehmens einen Handelsregistereintrag, so ist die Eintragung als steuerpflichtige Person erst auf diesen Zeitpunkt möglich. Das Recht auf Vorsteuerabzug besteht daher grundsätzlich erst ab diesem Zeitpunkt.

In der Praxis fallen oft bereits vor der Eintragung ins Handelsregister gewisse Kosten (z. B. Gründungskosten) an. Die Rechnungen lauten in solchen Fällen zudem oftmals nicht auf die im Handelsregister einzutragende Gesellschaft, sondern auf andere Namen (z. B. XY AG in Gründung oder Gründungsgesellschafter).

Die Gesellschaft in Gründung kann sich in solchen Fällen bereits vor dem Eintrag ins Handelsregister im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eintragen lassen (z. B. als einfache Gesellschaft XY AG in Gründung) und die entsprechenden Vorsteuern geltend machen.

Für bis sechs Monate vor der Eintragung ins Handelsregister anfallenden Vorsteuern besteht alternativ die Möglichkeit, die Vorsteuern auf vor der Eintragung angefallenen Kosten in der ersten Abrechnung nach der Eintragung geltend zu machen. Dies auch dann, wenn die Belege nicht auf die im Handelsregister eingetragene Person lauten. Dabei müssen die folgenden **Bedingungen kumulativ** erfüllt sein:

- Das Unternehmen muss sich zum Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister als steuerpflichtige Person eintragen lassen;



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

- die vor der Gründung angefallenen Kosten müssen in der Buchhaltung erfasst werden;
- bei den vor der Gründung angefallenen Kosten muss es sich um solche handeln, die für die Gründung resp. die künftige Tätigkeit angefallen sind;

- vor dem Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister dürfen keine Umsätze erzielt worden sein, es sei denn, diese werden in der Buchhaltung erfasst und in den MWST-Abrechnungen deklariert;
- Gegenstände dürfen vor dem Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister nicht für andere Zwecke (z. B. private Zwecke der Gründungsgesellschafter) verwendet worden sein.

Sind die vorgenannten Bedingungen nicht erfüllt, ist ein Vorsteuerabzug für Kosten, die vor der Eintragung als steuerpflichtige Person angefallen sind, nicht möglich. Sofern solche Rechnungen auf die steuerpflichtige Person ausgestellt sind (bspw. XY AG in Gründung), besteht allenfalls die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs im Rahmen einer Einlageentsteuerung.



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

Praxispräzisierung ( [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

1.9 Vorsteuerabzug aufgrund von Belegen in ausländischer Währung


Rechnungen in ausländischer Währung sind für die Berechnung des Vorsteuerabzugs in Landeswährung umzurechnen ([Art. 58 MWSTV](#)).



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

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

Rechnungen, die in Kryptocoins/-token ausgestellt sind, müssen das Entgelt für die separat ausgewiesenen Leistungen und den nach Steuersätzen aufgeteilten Mehrwertsteuerbetrag in einer gesetzlichen (in- oder ausländischen) Währung ausweisen.

Fehlt auf solchen Rechnungen die Angabe einer gesetzlichen Währung, ist grundsätzlich kein Vorsteuerabzug zulässig, wobei auf die Ausführungen zum Nachweis des Vorsteuerabzugs ( [Ziff. 1.6](#)) verwiesen wird.



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

1.11 Entgeltminderung 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 Entgeltminderung liegt 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, Mängelrüge o.Ä. teilweise oder ganz zurückerstattet.



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

1.12 Aufteilung und Abstimmung der Vorsteuern

Die Vorsteuern sind aufzuteilen in

- Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand (Ziffer 400 der MWST-Abrechnung). Die unter dieser Ziffer zu erfassenden Vorsteuern auf Dienstleistungsaufwand umfassen insbesondere den Aufwand für Dritteleistungen von Dienstleistungsbetrieben.
- Vorsteuer auf Investitionen und übrigem Betriebsaufwand (Ziffer 405 der MWST-Abrechnung).

Die deklarierten Vorsteuerabzüge sind jährlich mit der Buchhaltung abzustimmen. Dazu sind geeignete Unterlagen zu erstellen ([Art. 128 Abs. 3 MWSTV](#)). Werden im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses Differenzen festgestellt, so sind diese spätestens in der Abrechnung über jene Steuerperiode zu korrigieren, in die der 180. Tag seit Ende des betreffenden Geschäftsjahres fällt ([Art. 72 Abs. 1 MWSTG](#)). Die Korrektur von Mängeln in zurückliegenden Abrechnungen muss getrennt von den ordentlichen Abrechnungen erfolgen ([Art. 129 MWSTV](#)).



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Infos Abrechnung und Steuerentrichtung](#) sowie [Buchführung und Rechnungsstellung](#) entnommen werden.

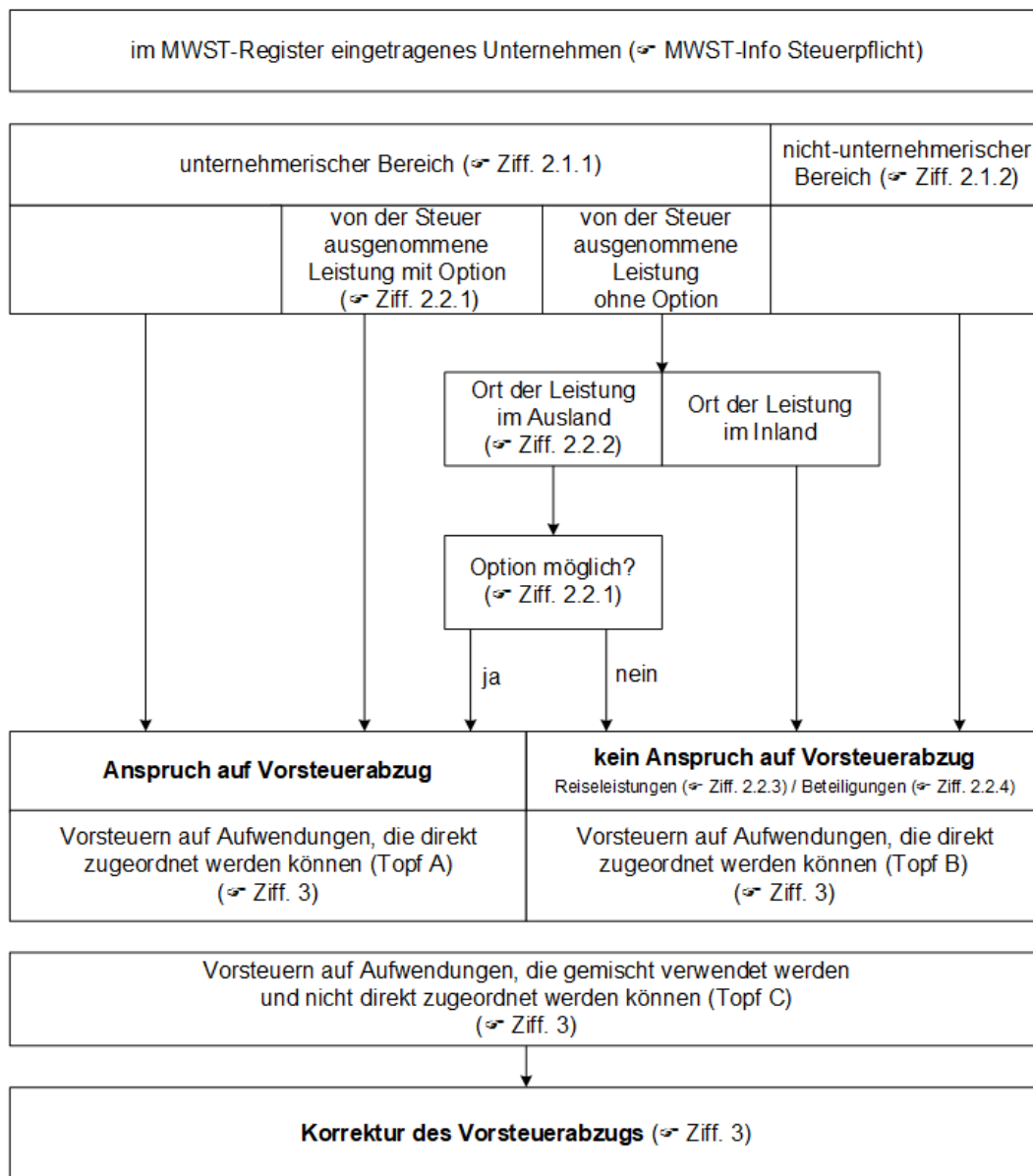
2 **Ausschluss des Anspruchs auf Vorsteuerabzug und Kürzung des Vorsteuerabzugs**

Der Vorsteuerabzug ist grundsätzlich im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zulässig ([Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#)). Hat eine steuerpflichtige Person neben dem unternehmerischen Bereich auch nicht-unternehmerische Bereiche, so gilt sie für Aufwendungen und Investitionen, die im nicht-unternehmerischen Bereich anfallen, als Endverbraucherin und ist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (☞ [Ziff. 2.1](#)).

Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht zudem bei Leistungen und bei der Einfuhr von Gegenständen, die für die Erbringung von Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind und für deren Versteuerung nicht optiert wurde, verwendet werden ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#); ☞ [Ziff. 2.2](#)).

Die steuerpflichtige Person hat ihren Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn sie Gelder nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) erhält ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#); ☞ [Ziff. 2.3](#)).

Die nachfolgende Grafik gibt einen Überblick über den Anspruch auf Vorsteuerabzug.



Spezielle Regelungen bestehen im Zusammenhang mit von der Steuer ausgenommenen Reiseleistungen (↔ [Ziff. 2.2.3](#)), Beteiligungen und Umstrukturierungen (↔ [Ziff. 2.2.4](#)) und bei Anwendung der Gruppenbesteuerung (↔ [Ziff. 5](#)).



Mittelflüsse nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) führen zu einer Kürzung des Vorsteuerabzugs (↔ [Ziff. 2.3](#)).



Ergeben sich nachträglich Änderungen im Verwendungszweck, auf Grund deren ein Gegenstand oder eine Dienstleistung von einem zum Vorsteuerabzug berechtigenden in einen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Bereich (z. B. vom Geschäfts- ins Privatvermögen) überführt wird oder umgekehrt, so liegt eine Nutzungsänderung vor (↔ [Ziff. 3.6](#)).

2.1 Unterscheidung zwischen unternehmerischem und nicht-unternehmerischem Bereich

Unternehmensträger					
<p>Unternehmerischer Bereich</p> <p>Alle unternehmerischen Tätigkeiten eines steuerpflichtigen Unternehmensträgers sind für mehrwertsteuerliche 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>Nicht-unternehmerischer Bereich</p> <p>Der nicht-unternehmerische Bereich umfasst die nachfolgenden fünf Arten:</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%; vertical-align: top;"> <p>Privater Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - privater Konsum - Pflege eines Hobbys - Liebhaberei (☞ Ziff. 2.1.2.1)</p> </td> <td style="width: 50%; vertical-align: top;"> <p>Unselbständiger Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - Angestelltenverhältnis - Verwaltungsrats-tätigkeit - Behördentätigkeit (☞ Ziff. 2.1.2.2)</p> </td> </tr> <tr> <td style="vertical-align: top;"> <p>Hoheitlicher Bereich Nähere Erläuterungen zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen (☞ Ziff. 2.1.2.3)</p> </td> <td style="vertical-align: top;"> <p>Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ Ziff. 2.1.2.4)</p> </td> </tr> </table> <p>Flugzeuge, die für die privaten Bedürfnisse des wirtschaftlich Berechtigten und/oder ihm nahestehender Personen eingesetzt werden (☞ Ziff. 2.1.2.5)</p> <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. 2.1.2.1)</p>	<p>Unselbständiger Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - Angestelltenverhältnis - Verwaltungsrats-tätigkeit - Behördentätigkeit (☞ Ziff. 2.1.2.2)</p>	<p>Hoheitlicher Bereich Nähere Erläuterungen zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen (☞ Ziff. 2.1.2.3)</p>	<p>Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ Ziff. 2.1.2.4)</p>
<p>Privater Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - privater Konsum - Pflege eines Hobbys - Liebhaberei (☞ Ziff. 2.1.2.1)</p>	<p>Unselbständiger Bereich (nur bei Einzelunternehmen) darunter fallen: - Angestelltenverhältnis - Verwaltungsrats-tätigkeit - Behördentätigkeit (☞ Ziff. 2.1.2.2)</p>				
<p>Hoheitlicher Bereich Nähere Erläuterungen zu den hoheitlichen Tätigkeiten finden sich in der MWST-Branchen-Info Gemeinwesen (☞ Ziff. 2.1.2.3)</p>	<p>Bereich, der nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (☞ Ziff. 2.1.2.4)</p>				

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.1.1 Unternehmerischer Bereich

Der unternehmerische Bereich setzt voraus, dass ein Unternehmen betrieben wird. Ein Unternehmen betreibt ([Art. 10 Abs. 1 bis MWSTG](#)), 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 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](#).

Werden im unternehmerischen Bereich Leistungen bezogen, die teilweise oder vollumfänglich für den Bedarf von eng verbundenen Personen, Personal oder für die Gratisabgabe im Sinne von [Artikel 31 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG](#) verwendet werden, ist die [MWST-Info Privatanteile](#) zu beachten.

2.1.2 Nicht-unternehmerischer Bereich

Beim nicht-unternehmerischen Bereich werden **fünf** Arten von Bereichen unterschieden ( [Ziff. 2.1.2.1-2.1.2.5](#)).

2.1.2.1 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.

Während im unternehmerischen Bereich der Anspruch auf 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.

Demgegenüber fallen geschäftsmässig begründete Aufwendungen im unternehmerischen Bereich an, die im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Beispiele hierfür sind:

- Das Betriebsweihnachtsessen;
- gelegentliche Veranstaltungen zur Teambildung;
- der jährliche Ausflug mit dem Personal;
- 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](#)).

2.1.2.2 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.

Während im unternehmerischen Bereich der Anspruch auf 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](#)).

2.1.2.3 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.

Beispiel 1

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.

Beispiel 2

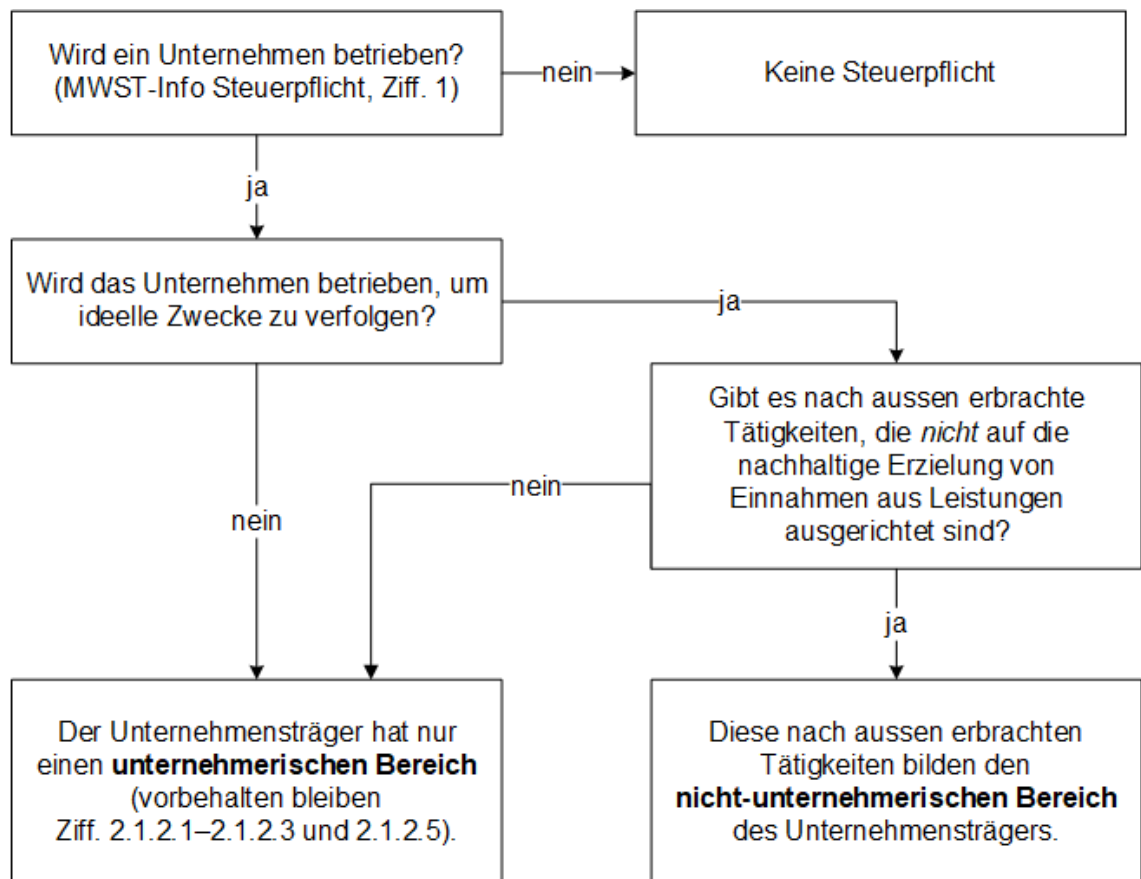
Die steuerpflichtige Anwaltskanzlei Oswald nimmt neben der ordentlichen anwaltlichen Beratung von Klienten regelmässig Mandate als ausserordentliche Konkursverwalterin wahr. In Bezug auf die Beratung ist die Anwaltskanzlei Oswald unternehmerisch tätig. In Bezug auf die hoheitliche Tätigkeit der Konkursverwaltung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

Während im unternehmerischen Bereich der Anspruch auf 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](#)).

2.1.2.4 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).



Beispiel 1

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,

Beispiel 2

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.

Beispiel 3

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 umfangreichen 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.

Beispiel 4

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.

Während im unternehmerischen Bereich der Anspruch auf 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](#)). Speziell zu beachten ist die Vorsteuerkorrektur nach dem Aufwandschlüssel (☞ [Ziff. 3.3.4](#)).

2.1.2.5 Flugzeuge, die für die privaten Bedürfnisse des wirtschaftlich Berechtigten und/oder ihm nahestehender Personen eingesetzt werden

Dieser nicht-unternehmerische Bereich kann nur steuerpflichtige Personen betreffen, die Flugzeuge halten. Die Erläuterungen finden sich in der [MWST-Branchen-Info Luftverkehr](#).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.2 Vorsteuerabzug bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen

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 oder 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.



Nähere Erläuterungen zu den von der Steuer ausgenommenen Leistungen finden sich in der [MWST-Info Steuerobjekt](#).



Aufwendungen, die zur Erzielung solcher Leistungen anfallen, berechtigen grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug (☞ Ausnahmen: [Ziff. 2.2.1–2.2.4](#)).

Beispiel 1

Die aufgrund des Handels mit Motorrädern steuerpflichtige Motorrad AG erzielt auch Umsätze aus der Erteilung von Grundkursen zur Erlangung des Motorrad-Führerausweises (Fahrschule). Die Motorrad AG ist unternehmerisch tätig und daher grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die aus der Fahrschule erzielten Kursentgelte sind jedoch 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


Die steuerpflichtige Immobiliengesellschaft Constru AG erzielt Umsätze aus der Verwaltung von Liegenschaften für Dritte. Daneben besitzt die Constru AG eigene Liegenschaften, die sie zu Wohnzwecken vermietet. Die Constru AG ist unternehmerisch tätig und daher grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Vermietung der Wohnungen ist jedoch nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Aufwendungen wie beispielsweise Maler- oder Sanitärleistungen, die im Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnungen anfallen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 3

Der infolge des Medikamentenverkaufs 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.

2.2.1 Option

2.2.1.1 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. 2.2.1.2](#)) jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern ([Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)).



Aufwendungen und Investitionen, die zur Erzielung 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 Versteuerung dieser Umsätze optiert. Die Investitionen und Aufwendungen wie beispielsweise der Kauf der für die Fahrschule eingesetzten Motorräder und deren Unterhalt berechtigen zum Vorsteuerabzug.



Nähere Erläuterungen zum Thema Option finden sich in der [MWST-Info Steuerobjekt](#).

2.2.1.2 Ausnahmen

Gemäss [Artikel 22 Absatz 2 MWSTG](#) ist die Option für folgende Tätigkeiten ausgeschlossen:

- 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 ([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.



Aufwendungen und Investitionen, die im Zusammenhang mit der Erzielung von der Steuer ausgenommener Leistungen anfallen, für deren Versteuerung die Option ausgeschlossen ist, berechtigen **nie** zum Vorsteuerabzug ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)).

Vorbehalten bleiben Sonderbestimmungen bezüglich Beteiligungen und Umstrukturierungen (☞ [Ziff. 2.2.4](#)).



Nähere Erläuterungen zum Thema Ausschluss der Option können der [MWST-Info Steuerobjekt](#) entnommen werden.

2.2.2 Vorsteuerabzug für im Ausland erbrachte von der Steuer ausgenommene Leistungen

Erbringt die steuerpflichtige Person von der Steuer ausgenommene Leistungen im Ausland, für welche im Inland nach [Artikel 22 MWSTG](#) optiert werden könnte (☞ [Ziff. 2.2.1](#)), berechtigen die für die Erbringung dieser Leistungen erforderlichen Aufwendungen und Investitionen zum Vorsteuerabzug ([Art. 29 Abs. 1 bis MWSTG](#)). Dies unabhängig davon, ob für gleichartige, im Inland erbrachte Leistungen optiert wurde oder nicht.

Wäre für solche im Ausland erbrachten Leistungen eine Option im Inland nicht möglich (☞ [Ziff. 2.2.1.2](#)), besteht kein Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Beispiel 1

Der im Inland ansässige Alleinunterhalter Alex Wunder tritt regelmässig auf Kleinkunsthöfen im Inland sowie im benachbarten Ausland auf. Die von ihm erbrachten kulturellen Leistungen (Gagen) sind nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 14 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Alex Wunder optiert nicht für die Versteuerung der im Inland erzielten Gagen, obwohl diese Möglichkeit gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) besteht. Die im Inland erzielten Umsätze berechtigen daher nicht zum Vorsteuerabzug.

Hingegen berechtigen die im Ausland erzielten Gagen zum Vorsteuerabzug ([Art. 29 Abs. 1^{bis} MWSTG](#)), sofern Alex Wunder auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet ([Art. 11 MWSTG](#)).

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 steuerpflichtig.

Zusätzlich produziert er auf eigenen forstwirtschaftlichen Flächen Holz.

Die Einnahmen aus diesen im eigenen Betrieb gewonnenen Urprodukten sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Peter Spahn hat auf eine Option für die freiwillige Versteuerung dieser Einnahmen verzichtet.

Ein Teil dieser Urprodukte liefert Peter Spahn regelmässig 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). Die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Lieferungen von Rundholz ins benachbarte Ausland berechtigen deshalb zum Vorsteuerabzug.



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

2.2.3 Vorsteuerabzug für im Ausland bewirkte oder genutzte Reiseleistungen

Gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 31 MWSTG](#) sind die durch Reisebüros weiterverkauften Reiseleistungen und die damit zusammenhängenden Dienstleistungen der Reisebüros von der Steuer ausgenommen. Der Vorsteuerabzug für solche Leistungen der Reisebüros ist trotzdem möglich, sofern sie im Ausland bewirkt oder genutzt werden ([Art. 29 Abs. 1^{ter} MWSTG](#)).

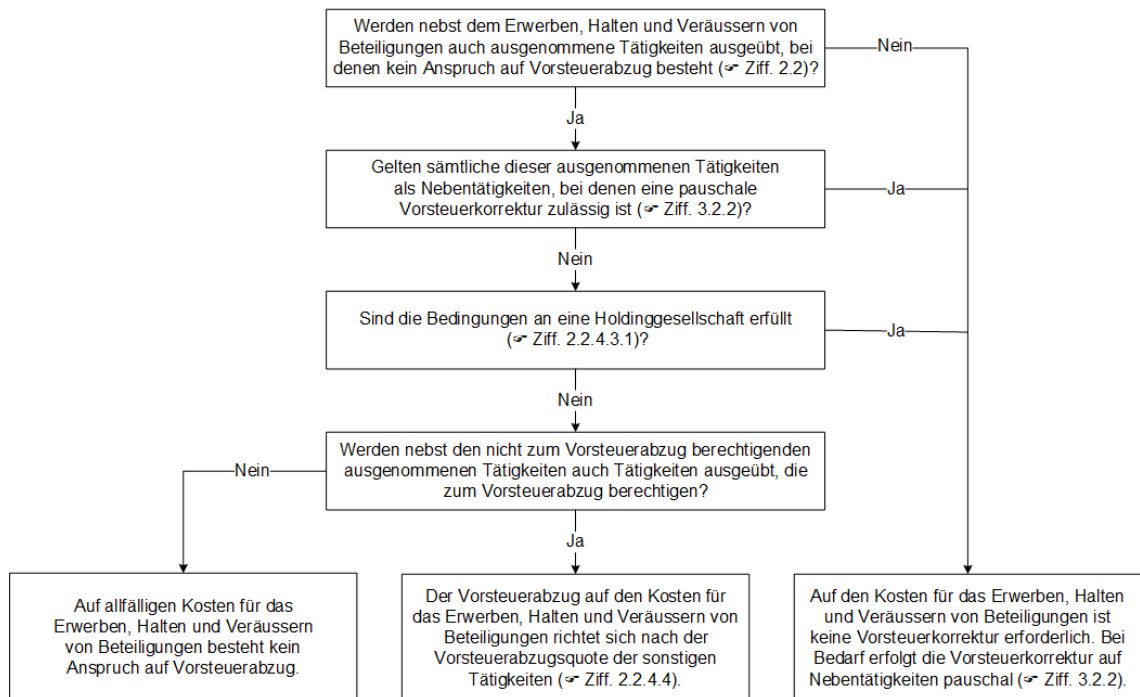


Nähere Erläuterungen dazu finden sich in der [MWST-Branchen-Info Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine](#).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge einer Änderung von MWST-Bestimmungen (Art. 21 und 29 MWSTG), anwendbar ab 01.01.2025 (vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.2.4 Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Beteiligungen

Die nachfolgende Grafik gibt einen Überblick über den Vorsteuerabzug auf Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen anfallen.



2.2.4.1 Grundsätzliches

Der Handel mit Wertschriften (Verkauf) ist nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Aufwendungen im Zusammenhang mit solchen Wertschriften, beispielsweise die Verwaltungskosten oder Depotgebühren während der Haltedauer, berechtigen grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug.

Ungeachtet von diesem Grundsatz besteht ein Anspruch auf Vorsteuerabzug im Rahmen der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit für das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen sowie für Umstrukturierungen im Sinne von Artikel 19 und 61 des DBG ([Art. 29 Abs. 2 MWSTG](#)).

Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Anteile von mindestens 10 Prozent am Kapital gelten als Beteiligung ([Art. 29 Abs. 3 MWSTG](#)).

Anteile von **weniger als 10 Prozent am Kapital gelten nicht als Beteiligung**. Das Erwerben, Halten und Veräussern solcher Finanzanlagen berechtigt nie zum Vorsteuerabzug, da mit solchen Finanzanlagen nur von der Steuer ausgenommene Umsätze im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 Buchstabe e MWSTG](#) erzielt werden können, für deren Versteuerung die Option gemäss [Artikel 22 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#) ausgeschlossen ist.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.2.4.2 Steuerpflicht

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



Weitere Informationen zu diesem Thema finden sich in der [MWST-Info Steuerpflicht](#).

2.2.4.3 Das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen stellt die einzige Haupttätigkeit dar

Als Haupttätigkeit gilt im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen jede unternehmerische Tätigkeit, die nicht als Nebentätigkeit (☞ [Ziff. 3.2.2](#)) betrachtet werden kann.

Ist das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen die einzige Haupttätigkeit, so kann für allfällige nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Nebentätigkeiten die Vorsteuerkorrektur auf dem gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand pauschal (☞ [Ziff. 3.2.2](#)) vorgenommen werden.

2.2.4.3.1 Holdinggesellschaften

Das Halten von Beteiligungen stellt dann die einzige Haupttätigkeit dar, wenn es sich bei der steuerpflichtigen Person um eine Holdinggesellschaft handelt. Als Holdinggesellschaft gelten Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

- deren Zweck zur Hauptsache in der dauernden Verwaltung von Beteiligungen besteht; und
- die in der Schweiz keine Geschäftstätigkeit ausüben; und
- deren Beteiligungen und/oder die Erträge aus den Beteiligungen längerfristig mindestens zwei Drittel der gesamten Aktiven oder Erträge ausmachen (Darlehen, Kontokorrente etc. an Konzerngesellschaften und Erträge daraus sind bei dieser Berechnung nicht zu berücksichtigen).

Die Bedingung, dass keine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird, ist dann nicht erfüllt, wenn die Gesellschaft mittels einer industriellen, gewerblichen oder kommerziellen Tätigkeit als Produzent oder Anbieter von Waren, Immaterialgütern oder Dienstleistungen gegen aussen am Wirtschaftsverkehr teilnimmt mit dem Ziel, daraus durch eigene Wertschöpfung einen Ertrag zu erzielen, der über einen passiven Vermögensertrag hinaus geht. 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. Dazu gehören Hilfstätigkeiten für den Konzern und die Führung von Tochtergesellschaften (Managementaufgaben).

Beispiel

Der statutarische Zweck der Holding X AG ist die dauernde Verwaltung von Beteiligungen. Sie übt in der Schweiz keine sonstige Geschäftstätigkeit aus. Die Holding X AG weist in der Bilanz und in der Erfolgsrechnung folgende Zahlen aus:

Aktiven:

Beteiligungen gemäss [Art. 29 Abs. 3](#)

<u>MWSTG</u>	CHF	85'000'000	56,67 %
Sonstige Finanzanlagen	CHF	15'000'000	10,00 %
Darlehen an Konzerngesellschaften	<u>CHF</u>	<u>50'000'000</u>	33,33 %
Total Aktiven	CHF	150'000'000	100,00 %

Ertrag:

Ertrag aus Beteiligungen (Dividenden)	CHF	600'000	24,00 %
Zinsertrag aus Finanzanlagen	CHF	400'000	16,00 %
Zinsertrag aus Darlehen an Konzerngesellschaften	<u>CHF</u>	<u>1'500'000</u>	60,00 %
Total Ertrag	CHF	2'500'000	100,00 %

Wertschriftenverkäufe (aus den Finanzanlagen)	CHF	1'100'000
---	-----	-----------

Bezüglich der Darlehen an Konzerngesellschaften und sonstigen Finanzanlagen fallen nur gemischt verwendete vorsteuerbelastete Aufwendungen beim übrigen betrieblichen Aufwand an.

Die Holding X AG erfüllt die ersten beiden obgenannten Bedingungen, um als Holdinggesellschaft zu gelten. Die Beteiligungen machen zudem mit CHF 85'000'000 mehr als zwei Drittel der gesamten Aktiven von 100'000'000 (ohne Darlehen an Konzerngesellschaften) aus, womit auch die dritte Bedingung an eine Holdinggesellschaft erfüllt ist.

Die ausgenommenen Umsätze aus Zinserträgen und Wertschriftenverkäufen gelten deshalb als Nebentätigkeiten. Die Vorsteuerkorrektur kann mit der Pauschale von 0,02 % ([☞ Ziff. 3.2.2.1](#)) berechnet werden, was zu folgender Vorsteuerkorrektur führt:

Zinsertrag aus Finanzanlagen	CHF	400'000
Zinsertrag aus Darlehen an Konzerngesellschaften	CHF	1'500'000
Wertschriftenverkäufe (aus den Finanzanlagen)	<u>CHF</u>	<u>1'100'000</u>
Total ausgenommene Umsätze, die zu einer Vorsteuerkorrektur führen:	<u>CHF</u>	<u>3'000'000</u>
Vorsteuerkorrektur 0,02 % (von CHF 3'000'000)	CHF	600

Zusätzlich steht es einer Holdinggesellschaft frei, zur Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer auf die zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit der von ihr gehaltenen Unternehmen abzustellen ([Art. 29 Abs. 4 MWSTG](#)).

2.2.4.3.2 Beteiligungsgesellschaften mit Nebentätigkeiten

Sind die Bedingungen für eine Holdinggesellschaft nicht erfüllt, stellt das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen dennoch die einzige Haupttätigkeit dar, wenn ausser dieser Tätigkeit nur **Nebentätigkeiten** gemäss [Ziffer 3.2.2](#) ausgeübt werden.

Beispiel

Die Beteiligungs AG hält Beteiligungen im Sinne von [Artikel 29 Absatz 3 MWSTG](#) im Wert von CHF 100 Mio. Diese Beteiligungen werfen vorerst keine Dividendenerträge ab. Die Beteiligungs AG hält nebst den Beteiligungen von CHF 100 Mio. noch Finanzanlagen von CHF 100 Mio. Diese Finanzanlagen werden bis auf weiteres regelmässig als Festgelder bei der Kantonalbank angelegt. Mit dem Festgeld wird jährlich ein Zinsertrag von CHF 1'500'000 erzielt. Bezüglich dieser ausgenommenen Tätigkeit (Festgeld) fallen nur gemischt verwendete vorsteuerbelastete Aufwendungen beim übrigen betrieblichen Aufwand an. Vom Gesamtvermögen von CHF 200 Mio. entfallen CHF 100 Mio. (50 %) auf Finanzanlagen. Damit entfallen weder zwei Drittel der Aktiven noch zwei Drittel der Erträge auf Beteiligungen. Die Bedingungen für eine Holdinggesellschaft sind somit nicht erfüllt.

Die Beteiligungs AG kann aber glaubhaft darlegen, dass weniger als 10 % des übrigen betrieblichen Aufwandes für die ausgenommene Tätigkeit (Festgeldanlagen) aufgewendet wird. Diese Tätigkeit stellt deshalb eine Nebentätigkeit dar. Die notwendige Vorsteuerkorrektur kann mit 0,02 % der ausgenommenen Umsätze von CHF 1'500'000 berechnet werden und beträgt somit CHF 300.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.2.4.4 Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen mit mindestens einer zusätzlichen Haupttätigkeit

Wird nebst dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen mindestens eine zusätzliche unternehmerische Tätigkeit ausgeübt, die nicht als Nebentätigkeit gilt, bemisst sich das Recht auf Vorsteuerabzug für die Beteiligungskosten nach dieser andern Haupttätigkeit resp. diesen anderen Haupttätigkeiten.

- Handelt es sich dabei ausschliesslich um Haupttätigkeiten, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, so besteht auch auf den Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen das volle Vorsteuerabzugsrecht.
- Handelt es sich demgegenüber um Haupttätigkeiten, die ganz oder teilweise vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen sind ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)), so bemisst sich die Höhe der abzugsberechtigten Vorsteuern auf den Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen nach der Vorsteuerabzugsquote dieser Haupttätigkeiten.

Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen sind dem Topf C ([☞ Ziff. 3](#)) zuzuweisen. Die anrechenbare Vorsteuer richtet sich nach den Ausführungen zur gemischten Verwendung ([☞ Ziff. 3](#)).

Allfällige nicht-unternehmerische Bereiche ([☞ Ziffer 2.1.2](#)) führen zu keiner Vorsteuerkorrektur auf Kosten im Zusammenhang mit Beteiligungen.

Nicht relevant ist, welche Tätigkeiten die gehaltenen Unternehmen ausüben.

Beispiel 1 (Haupttätigkeiten, die zum vollen Vorsteuerabzug berechtigen)

Die Fahrzeug AG ist im Fahrzeughandel tätig. Es werden keine von der Steuer ausgenommenen Tätigkeiten ausgeübt.

Daneben hält die Fahrzeug AG Beteiligungen an mehreren Tochtergesellschaften. Nebst dem Halten von Beteiligungen übt die Fahrzeug AG eine weitere unternehmerische Haupttätigkeit (Fahrzeughandel) aus. Die Höhe des Vorsteuerabzugs im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen richtet sich nach dieser Tätigkeit. Da der Fahrzeughandel vollumfänglich zum Vorsteuerabzug berechtigt, können auch die Vorsteuern im Zusammenhang mit den Beteiligungen vollumfänglich abgezogen werden.

Beispiel 2 (Haupttätigkeiten, die nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigen)

Die Schulung AG erbringt von der Steuer ausgenommene Bildungsleistungen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 MWSTG](#)). Durch offenen Ausweis der Steuer optiert das Bildungsinstitut für 20 % dieser Umsätze ([Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)). Die restlichen 80 % der Umsätze führen zu einer Vorsteuerkorrektur ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)).

Die Schulung AG nimmt die Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des Gesamtumsatzes vor (☞ [Ziff. 3.3.3](#)).

Daneben hält die Schulung AG Beteiligungen an mehreren Tochtergesellschaften. Nebst dem Halten von Beteiligungen übt die Schulung AG eine weitere unternehmerische Tätigkeit (Bildungsleistungen) aus. Der Anspruch auf Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen richtet sich nach dieser Tätigkeit.

Bei der Schulung AG berechtigt diese Tätigkeit zu 20 % zum Vorsteuerabzug, weshalb auch die Vorsteuern im Zusammenhang mit den Beteiligungen zu 20 % in Abzug gebracht werden können.

Beispiel 3 (Haupttätigkeiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen)

Die Finanz AG hält verschiedene Finanzanlagen, weitere Tätigkeiten werden keine ausgeübt. Die Aktiven und Erträge der Finanz AG setzen sich wie folgt zusammen:

Aktiven:

Beteiligungen gemäss [Art. 29 Abs. 3 MWSTG](#)

Beteiligungen gemäss Art. 29 Abs. 3 MWSTG	CHF	30'000'000	30 %
Sonstige Finanzanlagen	CHF	70'000'000	70 %
Total Aktiven	CHF	100'000'000	100 %

Ertrag:

Ertrag aus Beteiligungen (Dividenden)	CHF	600'000	30 %
Ertrag (u. a. Zinsertrag) aus Finanzanlagen	CHF	1'400'000	70 %
Total Ertrag	CHF	2'000'000	100 %

Die Finanz AG ist aufgrund von [Artikel 10 Absatz 1^{ter} MWSTG](#) unternehmerisch tätig und hat auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet ([Art. 11 MWSTG](#)). Vom Gesamtaufwand entfallen rund 30 % auf Aufwendungen im Zusammenhang mit Beteiligungen und rund 70 % auf Kosten im Zusammenhang mit sonstigen Finanzanlagen.

Die Finanz AG erfüllt die Bedingungen an eine Holdinggesellschaft nicht (☞ [Ziff. 2.2.4.3.1](#)). Die Verwaltung der Finanzanlagen stellt auch keine Nebentätigkeit dar (☞ [Ziff. 3.2.2](#)).

Die Verwaltung der Finanzanlagen stellt somit eine Haupttätigkeit dar. Das Recht auf Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen richtet sich nach dieser Tätigkeit. Bei der Finanz AG berechtigt diese Tätigkeit nicht zum Vorsteuerabzug, weshalb auch die Vorsteuern im Zusammenhang mit den Beteiligungen nicht in Abzug gebracht werden können.

Beispiel 4 (Beteiligungen und nicht-unternehmerischer Bereich)

Eine karitative Stiftung unterstützt mit den Erträgen aus dem Stiftungsvermögen und Spenden Hilfsbedürftige. Die Stiftung hat eine ideelle Zwecksetzung und ist nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet. Somit liegt ein nicht-unternehmerischer Bereich vor, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt (☞ [Ziff. 2.1.2.4](#)).

Das Stiftungsvermögen besteht hauptsächlich aus Beteiligungen. Das Erwerben, Halten und Veräussern solcher Beteiligungen stellt eine unternehmerische Tätigkeit dar ([Art. 10 Abs. 1^{ter} MWSTG](#)). Die Stiftung hat aufgrund dieser Tätigkeit auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichtet ([Art. 11 MWSTG](#)).

Der Vorsteuerabzug aufgrund dieser Tätigkeit (Beteiligungen) richtet sich einzig nach den unternehmerischen Tätigkeiten, nicht relevant ist der nicht-unternehmerische Bereich.

In kleinem Umfang besteht das Stiftungsvermögen auch aus sonstigen Finanzanlagen. Auf die Verwaltung dieser Finanzanlagen entfällt weniger als 10 % des übrigen betrieblichen Aufwandes, weshalb diesbezüglich eine Nebentätigkeit vorliegt (☞ [Ziff. 3.2.2](#)).

Die Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen können somit in Abzug gebracht werden. Die Vorsteuerkorrektur auf den ausgenommenen Umsätzen aus den sonstigen Finanzanlagen kann pauschal vorgenommen werden (☞ [Ziff. 3.2.2.1](#)).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3 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 öffentlich-rechtliche Beiträge;
- Gelder, die Kur- und Verkehrsvereine ausschliesslich aus öffentlich-rechtlichen Tourismusabgaben erhalten;
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke.







Nähere Ausführungen zur Abgrenzung dieser Mittelflüsse finden sich in der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#) sowie in den [MWST-Branchen-Infos Reisebüros sowie Kur- und Verkehrsvereine, Sport, Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs](#) und [Gemeinwesen](#).



In der Folge wird nur noch der Begriff Subvention verwendet, welcher jedoch sowohl für Subventionen als auch für andere öffentlich-rechtliche Beiträge gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#) steht.

In Bezug auf die Kürzung der Vorsteuer sind die **vier** nachfolgenden Bestimmungen massgebend ([Art. 75 MWSTV](#)):

1. Keine Vorsteuerkürzung ist vorzunehmen, soweit die Subventionen einem Tätigkeitsbereich zuzuordnen sind, für den keine Vorsteuer anfällt oder für den kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht. Ebenfalls zu keiner Vorsteuerkürzung führt der Erhalt von als Subventionen qualifizierten Covid-19-Beiträgen ( [Ziff. 2.3.1](#)).
2. Soweit die Subventionen einem bestimmten Tätigkeitsbereich zugeordnet werden können, ist nur die Vorsteuer auf den Aufwendungen und Investitionen für diesen Tätigkeitsbereich zu kürzen ( [Ziff. 2.3.2](#)).
3. Werden die Subventionen zur Deckung eines Betriebsdefizits entrichtet, so ist die Vorsteuer gesamthaft im Verhältnis dieser Mittel zu den Gesamteinnahmen zu kürzen ( [Ziff. 2.3.3](#)).
4. Beim Erhalt von sonstigen Subventionen, welche nicht unter die drei vorgenannten Kategorien fallen, kann die Vorsteuer gesamthaft im Verhältnis dieser Mittel zum Gesamtaufwand gekürzt werden, sofern die Kürzung im Verhältnis der Subvention zum Gesamtumsatz nicht zu einem angemessenen Ergebnis führt ( [Ziff. 2.3.4](#)).



Weitere Informationen zur Vorsteuerkürzung können den [MWST-Branchen-Infos Gemeinwesen](#) und [Transportunternehmungen des öffentlichen und des touristischen Verkehrs](#) entnommen werden.

Die übrigen **Mittelflüsse** nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d-I MWSTG](#) führen zu keiner Kürzung des Vorsteuerabzugs ([Art. 33 Abs. 1 MWSTG](#)). 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;
- Entschädigungen für unselbständig ausgeübte Tätigkeiten wie Verwaltungsrats- und Stiftungsrats honorare, Behördenentschädigungen oder Sold;
- Erstattungen, Beiträge und Beihilfen bei Lieferungen ins Ausland, die nach [Artikel 23 Absatz 2 Ziffer 1 MWSTG](#) von der Steuer befreit sind;
- Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten empfangen werden.



Informationen zur Unterscheidung der Spenden von Bekanntmachungsleistungen und Werbeleistungen finden sich in der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#).

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

Die Getränkehandels AG erzielt steuerbare Umsätze aus dem Handel mit Getränken. Auf gewissen Gebinden wird ein Pfandgeld verlangt. Diese Pfandgelder gelten nicht als Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. h MWSTG](#)) und führen zu keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 1 MWSTG](#)). Der Einkauf von Gebinden berechtigt aufgrund der zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit (Getränkehandel) zum Vorsteuerabzug.

Beispiel 2

Eine steuerpflichtige Person besitzt eine Liegenschaft. Ein Teil dieser Liegenschaft wird an eine Drittgesellschaft mit Option vermietet. Ein Teil der Liegenschaft besteht aus Wohnungen, die von der Steuer ausgenommen an Privatpersonen zu Wohnzwecken vermietet werden ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

Ein Brandschaden verursacht erhebliche Sanierungskosten. Diese werden vollumfänglich von der Gebäudeversicherung übernommen. Die Entschädigung der Versicherung gilt nicht als Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)) und führt zu keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 1 MWSTG](#)).

Die Vorsteuern auf den Sanierungskosten für den Teil der Liegenschaft, der an die Drittgesellschaft mit Option vermietet wird, berechtigen zum Vorsteuerabzug. Die Sanierungskosten, welche die Wohnungen betreffen, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug, da es sich bei der Vermietung der Wohnungen um eine von der Steuer ausgenommene Tätigkeit handelt, für welche keine Optionsmöglichkeit besteht ([☞ Ziff. 2.2.1.2](#)).

Beispiel 3

Das steuerpflichtige Strassenverkehrsamt eines Kantons kauft ein neues Gerät zur Herstellung von Führerausweisen. Dieses Gerät wird letztlich mit Gebühren für die Führerausweise bezahlt. Diese Gebühren stellen kein steuerbares Entgelt dar, da die Ausstellung von Führerausweisen eine hoheitliche Tätigkeit ist ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)). Das Entgelt führt zu keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 1 MWSTG](#)). Die Vorsteuer auf dem neuen Gerät ist jedoch nicht abzugsberechtigt, da hoheitliche Tätigkeiten einen nicht-unternehmerischen Bereich darstellen ([☞ Ziff. 2.1.2.3](#)).

2.3.1 Subventionen, die zu keiner Vorsteuerkürzung führen

2.3.1.1 Tätigkeitsbereiche ohne Vorsteuerabzugsrecht

Keine Vorsteuerkürzung ist gemäss [Artikel 75 Absatz 1 MWSTV](#) vorzunehmen, soweit die Mittel nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) einem Tätigkeitsbereich zuzuordnen sind, für den

- keine Vorsteuer anfällt; oder
- kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht. Kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht bei einem nicht-unternehmerischen Bereich ([☞ Ziff. 2.1.2](#)) oder einer von der Steuer ausgenommenen Tätigkeit ([☞ Ziff. 2.2](#)).

Die Zuordnung zu einem solchen Tätigkeitsbereich muss aus den aktuellen Unterlagen im Zusammenhang mit der Ausrichtung der Subventionen ersichtlich sein (z. B. Gesuch- und Genehmigungsschreiben oder Verfügungen). Es genügt nicht, dass bei früher ausbezahlten Subventionen eine Zuordnung möglich war.

Beispiel 1

Ein Kanton will die Wiedereingliederung von Arbeitssuchenden in die Arbeitswelt unterstützen. Zu diesem Zweck richtet er Beiträge an ein privates Unternehmen aus. Diese sollen einen Teil der Lohnkosten der arbeitssuchenden Person subventionieren. Da die Subvention den Lohnkosten zuzuordnen ist, auf welchen keine Vorsteuer lastet, ist auch keine Kürzung der Vorsteuer notwendig.

Beispiel 2

Eine Behindertenwerkstätte erhielt bisher Subventionen, welche aufgrund der Beitragsverfügung teilweise direkt dem nicht vorsteuerbelasteten Lohnaufwand zuzuordnen waren. Dieser Anteil der Subventionen führte deshalb zu keiner Vorsteuerkürzung.

Neu erhält die Behindertenwerkstätte die Subventionen aufgrund einer Leistungsvereinbarung. Aus den Unterlagen geht nicht hervor, dass ein Teil der Subventionen direkt dem nicht vorsteuerbelasteten Lohnaufwand zuzuordnen ist. Die ESTV akzeptiert deshalb auch keine kalkulatorische Ermittlung. Sämtliche Subventionen führen somit zu einer Vorsteuerkürzung.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info](#) [Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3.1.2 Covid-19-Beiträge

Covid-19-Beiträge der öffentlichen Hand gelten als Mittelflüsse gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#). Aufgrund der ausserordentlichen Situation müssen steuerpflichtige Personen bei Erhalt solcher Beiträge keine Vorsteuerkürzung vornehmen.

Als Covid-19-Beiträge gelten Zahlungen, Zinsvorteile auf Darlehen, Rückzahlungsverzichte von Darlehen oder Schuldertilgungen, deren gesetzliche Grundlage (Gesetz, Verordnung, Reglement, Beschluss, Erlass usw.) auf Covid-19-Massnahmen beruht und die seit dem 1. März 2020 ausgerichtet worden sind.

Die Covid-19-Beiträge sind in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 910 zu deklarieren.

2.3.2 Objektbezogene Subventionen

Soweit Subventionen einem bestimmten Objekt direkt zugewiesen werden können, ist nur die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesem Objekt zu kürzen. Der Schlüssel für die Kürzung der Vorsteuer berechnet sich, indem man die erhaltenen Subventionen zu den Objektkosten (inkl. MWST) ins Verhältnis setzt.

Beispiel

Ein Sportzentrum erhält Subventionen im Zusammenhang mit einem Erweiterungsbau.

<i>Kosten des Erweiterungsbaus (inkl. MWST)</i>	<i>CHF</i>	<i>1'068'000</i>	<i>100,00 %</i>
<i>Objektbezogene Subventionen</i>	<i>CHF</i>	<i>600'000</i>	<i>56,18 %</i>

Die gesamte Vorsteuer im Zusammenhang mit dem Erweiterungsbau ist somit um 56,18 % zu kürzen. Falls das Sportzentrum weitere Subventionen für die Deckung des Betriebsdefizits oder sonstige Subventionen erhält, ist eine zusätzliche Kürzung auf den gesamten verbleibenden Vorsteuern (allgemeine Vorsteuern der Steuerperiode inkl. der bereits gekürzten Vorsteuern auf den Investitionen) vorzunehmen (☞ [Ziff. 2.3.3](#) bzw. [Ziff. 2.3.4](#)).

Als Alternative kann die Vorsteuerkürzung auch durch die «stille Versteuerung» der Subventionen erfolgen (☞ [Ziff. 2.3.5](#)).

2.3.3 Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits

Werden Subventionen zur Deckung eines Betriebsdefizits ausgerichtet, so ist die Vorsteuer gesamthaft im Verhältnis der Subventionen zu den Gesamteinnahmen zu kürzen. Die Gesamteinnahmen setzen sich zusammen aus dem Total der Umsätze exklusive Mehrwertsteuer und den Einnahmen aus Nicht-Entgelten nach [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#) ([Art. 75 Abs. 3 MWSTV](#)). Massgebend sind grundsätzlich die Umsätze und Einnahmen gemäss **Erfolgsrechnung**.

Beispiel

Die Sportzentrum AG erhält Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits.

<i>Steuerbarer Umsatz (exkl. MWST)</i>	<i>CHF</i>	<i>200'000</i>	<i>50,0 %</i>
<i>Von der Steuer ausgenommener Umsatz</i>	<i>CHF</i>	<i>50'000</i>	<i>12,5 %</i>
<i>Erhaltene Subvention zur Betriebsdefizitdeckung</i>	<i>CHF</i>	<i>100'000</i>	<i>25,0 %</i>
<i>Spenden</i>	<i>CHF</i>	<i>50'000</i>	<i>12,5 %</i>
Total	CHF	400'000	100,0 %

Das Sportzentrum AG hat aufgrund der erhaltenen Subventionen in einem ersten Schritt die Vorsteuer um 25 % (Deklaration unter der Ziff. 420 der MWST-Abrechnung) zu kürzen ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).

In einem zweiten Schritt sind aufgrund der von der Steuer ausgenommenen Tätigkeit die verbleibenden Vorsteuern zu korrigieren ([Art. 29 Abs. 1](#) bzw. [Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)). Bei der Wahl der Korrekturmethode ist darauf zu achten, dass die gewählte Methode zu einem sachgerechten Ergebnis führt ([Art. 68 Abs. 2 MWSTV](#)).

Wird eine Methode gewählt, bei der die Aufteilung nach den erzielten Umsätzen zu einem sachgerechten Ergebnis führt, ist zu beachten, dass die Nicht-Entgelte bei der Schlüsselberechnung nicht zu berücksichtigen sind. Im obigen Beispiel führt dies zu folgendem Ergebnis:

Steuerbarer Umsatz (exkl. MWST)	CHF	200'000	80,0 %
Von der Steuer ausgenommener Umsatz	CHF	<u>50'000</u>	<u>20,0 %</u>
Total exkl. Nicht-Entgelte	CHF	250'000	100,0 %

Nach der Vorsteuerkürzung infolge Erhalts von Subventionen um 25 % sind somit die verbleibenden Vorsteuern noch um 20 % infolge gemischter Verwendung nach [Artikel 30 Absatz 1 MWSTG](#) (Deklaration unter der Ziff. 415 der MWST-Abrechnung) zu korrigieren.

Keine Vorsteuerkürzung ist vorzunehmen auf den Vorsteuern auf dem Waren- und Materialaufwand, sofern die Produkte zu Marktpreisen (Konkurrenzpreisen) verkauft werden und es offensichtlich ist, dass diese Produkte nicht subventioniert werden.

Als Alternative kann die Vorsteuerkürzung auch durch die «stille Versteuerung» der Subventionen erfolgen ([☞ Ziff. 2.3.5](#)).

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3.4 Sonstige Subventionen

Können die Subventionen nicht einem bestimmten Tätigkeitsbereich zugeordnet werden ([☞ Ziff. 2.3.1](#) und [2.3.2](#)) und werden sie nicht zur Deckung des Betriebsdefizits ausgerichtet ([☞ Ziff. 2.3.3](#)), handelt es sich um sonstige Subventionen. Bei solchen sonstigen Subventionen gelten grundsätzlich die gleichen Bestimmungen wie bei Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits ([☞ Ziff. 2.3.3](#)).

Wie bei den objektbezogenen Subventionen soll die Vorsteuerkürzung dazu führen, dass derjenige Vorsteueranteil der Aufwendungen und Investitionen, der mit Subventionen finanziert ist, gekürzt wird. Führt die Vorsteuerkürzung nach dem Verhältnis der Subventionen zum Gesamtumsatz zu einem Ergebnis, welches die Gewichtung der Finanzierung der Aufwendungen und Investitionen mit Subventionen nicht angemessen berücksichtigt (Massgabe der Finanzierung), kann die steuerpflichtige Person die Kürzung nach dem Gesamtaufwand vornehmen. Die Vorsteuerkürzung auf Aufwendungen und Investitionen wird dabei nach dem **Verhältnis der Subvention zum Gesamtaufwand** vorgenommen. Aus Vereinfachungsgründen wird dabei der Aufwand gemäss Erfolgsrechnung (inkl. Abschreibungen) berücksichtigt.

Keine Vorsteuerkürzung ist vorzunehmen auf den Vorsteuern auf dem Waren- und Materialaufwand, sofern die Produkte zu Marktpreisen (Konkurrenzpreisen) verkauft werden und es offensichtlich ist, dass diese Produkte nicht subventioniert werden.

Beispiel

Das Start-up-Unternehmen X erzielt in den ersten Geschäftsjahren nur sehr wenig Umsatz. Es finanziert die Investitionen und den Aufwand mit Eigenkapital und einem Kredit von der Hausbank. Zusätzlich erhält das Unternehmen ein zinsloses Darlehen von der öffentlichen Hand von CHF 2,5 Mio. Der Zinsverzicht von CHF 50'000 (berechnet mit dem Zinssatz für Hypotheken des ersten Ranges bei der Hausbank zu 2 % von CHF 2,5 Mio.) gilt als Subvention, die zu einer Vorsteuerkürzung führt. Da das Unternehmen immer noch im Aufbau ist, steht im vorliegenden Geschäftsjahr dem Aufwand (exkl. MWST und inkl. Abschreibungen) von CHF 1 Mio. nur ein Umsatz von CHF 150'000 gegenüber. Die Vorsteuerkürzung nach dem Umsatzverhältnis führt zu einer Kürzung von 25 % (Berechnung: Umsatz von CHF 150'000 = 75 % / Subvention CHF 50'000 = 25 %). Die Massgabe der Finanzierung des Aufwandes wird nicht angemessen berücksichtigt, da nicht 25 % des Aufwandes von CHF 1 Mio. mit einer Subvention von CHF 50'000 finanziert sein können.

Die Vorsteuern sind deshalb im Verhältnis der Subvention zum Aufwand laut Erfolgsrechnung um 5 % (Berechnung: Aufwand CHF 1 Mio. = 100 %, Subvention von CHF 50'000 = 5 %) zu kürzen.

Als Alternative kann die Vorsteuerkürzung auch durch die «stille Versteuerung» der Subvention erfolgen (☞ [Ziff. 2.3.5](#)).

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3.5 Vorsteuerkürzung durch die «stille Versteuerung» der Subventionen

Die Kürzung des Vorsteuerabzugs kann im Sinne einer Vereinfachung als «stille Versteuerung» der Subventionen mit dem zum Zeitpunkt der Subventionsauszahlung gültigen Normalsatz (gegenwärtig 8,1 % von 108,1 %) erfolgen. Bei dieser Vereinfachung handelt es sich jedoch nicht um eine Versteuerung der Subvention, sondern um eine **vereinfachte Berechnung** der Vorsteuerkürzung. Dabei ist die erhaltene Subvention (= 108,1 %) nicht unter Ziffer 200, sondern unter Ziffer 900 und die mit dem Normalsatz berechnete Vorsteuerkürzung unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Da es sich dabei nicht um eine Besteuerung dieser Subvention handelt, darf in den für beide Parteien verbindlichen Unterlagen nicht auf die Steuer hingewiesen werden.

Für die Anwendung dieser Vereinfachung bedarf es keiner speziellen Bewilligung durch die ESTV. Die Anwendungsdauer beträgt mindestens eine Steuerperiode resp. ein Geschäftsjahr.



Bei Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits (☞ [Ziff. 2.3.3](#)) und bei sonstigen Subventionen (☞ [Ziff. 2.3.4](#)) ist zu beachten, dass bei Beginn und am Ende der Anwendung der «stillen Versteuerung» auf dem Zeitwert der Investitionen eine Korrektur analog einer Nutzungsänderung vorzunehmen ist. Die so berechnete Korrektur ist unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.



Informationen zur Berechnung der Nutzungsänderung können der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#) entnommen werden.

Beispiel

Ein Landwirt verzichtet auf die Befreiung von der Steuerpflicht und optiert für die Versteuerung sämtlicher von der Steuer ausgenommenen Lieferungen aus seiner Urproduktion. Der Landwirt erzielt jährlich folgende Umsätze und Einnahmen:

<i>Ertrag Urproduktion (exkl. MWST)</i>	<i>CHF</i>	<i>180'000</i>	<i>90 %</i>
<i>Direktzahlungen (Subventionen)</i>	<i>CHF</i>	<i>20'000</i>	<i>10 %</i>

Der Landwirt kürzt die Vorsteuer verhältnismässig um 10 %.

Im Jahr 2025 wird ein neues Betriebsgebäude für CHF 800'000 zuzüglich CHF 64'800 (8,1 % MWST) erstellt. Der Landwirt wendet deshalb im Jahr 2025 für die Berechnung der Vorsteuerkürzung die Vereinfachung an, was zu einer Vorsteuerkürzung von CHF 1'498.60 (8,1 % von CHF 20'000 [108,1 %]) führt.

Im Jahr 2026 fallen wieder weniger Vorsteuern an, weshalb der Landwirt die Vereinfachung nicht mehr anwendet und die Kürzung wieder nach dem Verhältnis der Subventionen zum Gesamtumsatz (☞ [Ziff. 2.3.3](#)) mit 10 % vornimmt.

Der Wechsel von der «stillen Versteuerung» zu einer anderen Kürzungsmethode hat eine Korrektur analog einer Nutzungsänderung zur Folge, die wie folgt zu berechnen ist:

Investition 2025 exkl. MWST	CHF	800'000
Reduktion Zeitwert 5 % (Art. 31 Abs. 3 MWSTG)	CHF	- 40'000
Massgebender Zeitwert 2026	CHF	760'000
Hievon 8,1 % MWST	CHF	61'560
Vorsteuerkürzung 10 %	CHF	6'156

Zusätzlich zur Vorsteuerkürzung auf den Vorsteuern 2026 ist somit in der Abrechnung für das 4. Quartal 2026 noch die Korrektur von CHF 6'156 unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3.6 Zeitpunkt der Vorsteuerkürzung

Die Vorsteuerkürzung ist grundsätzlich im Zeitpunkt der Subventionsauszahlung vorzunehmen. Betrifft die Subventionszahlung die laufende Steuerperiode, ist die Vorsteuerkürzung spätestens in der letzten Abrechnung dieser Steuerperiode vorzunehmen.

Für Subventionszahlungen, die vor dieser letzten Abrechnungsperiode ausbezahlt werden, ist eine provisorische Vorsteuerkürzung in der Abrechnung der Auszahlung vorzunehmen, wenn die Vorsteuerkürzung voraussichtlich mindestens 50 % ausmachen wird.

Weicht das Geschäftsjahr vom Kalenderjahr (Steuerperiode) ab, steht es der steuerpflichtigen Person frei, die Berechnungen der Vorsteuerkürzung auf Basis des Geschäftsjahres vorzunehmen. Bei einem Wechsel der Berechnungsbasis vom Geschäftsjahr auf das Kalenderjahr oder umgekehrt ist zu beachten, dass dieser Wechsel keine wesentlichen Auswirkungen auf die Höhe der Vorsteuerkürzung haben darf.

Aus Vereinfachungsgründen wird nachfolgend nur noch von der Steuerperiode gesprochen.

Für die Vorsteuerkürzung sind grundsätzlich die Vorsteuerbeträge derjenigen Steuerperiode(n) zu berücksichtigen, für welche die Subvention gemäss der Vereinbarung bestimmt ist.

Beispiel 1

Eine steuerpflichtige Stiftung wird von der öffentlichen Hand mit Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits unterstützt. Es ergeben sich Streitigkeiten über die Subventionshöhe für das Jahr 2018, welche erst nach langer Zeit beigelegt werden können. Im April 2025 zahlt die öffentliche Hand der Stiftung für das Jahr 2018 nachträglich eine Subvention von CHF 100'000 aus. Gleichzeitig wird auch für das Jahr 2025 eine Subvention ausbezahlt.

Im Jahr 2018 hat die Stiftung einen Umsatz (ohne Subvention) von CHF 900'000 erzielt und Vorsteuern von CHF 20'000 geltend gemacht.

Die Stiftung muss die notwendige Vorsteuerkürzung für die nachträgliche Subventionszahlung im 2. Quartal 2025 vornehmen. Die Berechnung der Kürzung hat aufgrund der Vorsteuern und Umsatzverhältnisse des Jahres 2018 zu erfolgen.

Die Kürzung von 10 % (Berechnung: Umsatz inkl. Subvention CHF 1 Mio. = 100 % / Subvention CHF 100'000 = 10 %) auf CHF 20'000 Vorsteuern beträgt CHF 2'000.

Dieser Betrag ist in der Abrechnung für das 2. Quartal 2025 unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Mit der Vorsteuerkürzung für das Jahr 2025 kann bis zum 4. Quartal 2025 zugewartet werden, da zum Zeitpunkt der Auszahlung die relevanten Zahlen (Vorsteuern und Gesamtumsatz 2025) noch nicht bekannt sind.

Insbesondere bei Bauprojekten kann es vorkommen, dass sich die Investitionen und die Subventionen über mehrere Steuerperioden erstrecken. In solchen Fällen sind jeweils spätestens am Ende jeder Steuerperiode bis zum Abschluss des Projekts und der letzten erfolgten Subventionszahlung die Vorsteuerkürzungen zu berechnen und die bisher provisorisch vorgenommenen Kürzungen zu korrigieren.

Beispiel 2

Die Theater AG erstellt in der Stadt X einen Neubau, dessen Kosten auf ca. CHF 5 Mio. geschätzt werden. Die Stadt X unterstützt diesen Neubau mit objektbezogenen Subventionen in der Höhe von CHF 2.4 Mio. Diese Subventionen werden in drei Tranchen à CHF 0.8 Mio. jeweils am Jahresende 2025, 2026 und 2027 ausbezahlt. Im Jahr 2026 wird der Neubau praktisch fertiggestellt, im Jahr 2027 werden nur noch die Abschlussarbeiten ausgeführt.

Vorsteuerkürzung 2025:

<i>Baukosten 1.1.2025 bis 31.12.2025 (inkl. MWST)</i>	CHF	1'840'000	100,00 %
<i>Objektbezogene Subventionen 1.1.2025 bis 31.12.2025</i>	CHF	800'000	43,48%
<i>Vorsteuern auf den Baukosten 2025</i>	CHF	130'000	100,00 %
<i>Vorsteuerkürzung im 4. Quartal 2025</i>	CHF	56'524	43,48 %

Vorsteuerkürzung 2026:

<i>Baukosten 1.1.2025 bis 31.12.2026 (inkl. MWST)</i>	CHF	4'920'000	100,00 %
<i>Objektbezogene Subventionen 1.1.2025 bis 31.12.2026</i>	CHF	1'600'000	32,52 %
<i>Vorsteuern auf den Baukosten 2025 und 2026</i>	CHF	356'000	100,00 %
<i>Vorsteuerkürzung für 2025 und 2026</i>	CHF	115'771	32,52 %
<i>Davon bereits 2025 gekürzt</i>	<u>CHF</u>	<u>- 56'524</u>	
<i>Vorsteuerkürzung im 4. Quartal 2026</i>	CHF	59'247	

*Bereinigung Vorsteuerkürzung 2027
(Projektbeendigung):*

<i>Baukosten 1.1.2025 bis 31.12.2027 (inkl. MWST)</i>	CHF	5'150'000	100,00 %
<i>Objektbezogene Subventionen 1.1.2025 bis 31.12.2027</i>	CHF	2'400'000	46,60 %
<i>Vorsteuern auf den Baukosten 2025 bis 2027</i>	CHF	370'000	100,00 %
<i>Vorsteuerkürzung für 2025 bis 2027</i>	CHF	172'420	46,60 %
<i>Davon bereits 2025 gekürzt</i>	CHF	- 56'524	
<i>Davon bereits 2026 gekürzt</i>	<u>CHF</u>	<u>- 59'247</u>	
<i>Vorsteuerkürzung im 4. Quartal 2027</i>	CHF	56'649	

Obwohl im Jahr 2027 nur noch CHF 14'000 Vorsteuern anfallen (gesamte Vorsteuern von CHF 370'000, abzüglich CHF 356'000 Vorsteuern auf den Baukosten bis 2026), ist aufgrund der Subventionszahlung 2027 eine Vorsteuerkürzung von CHF 56'649 vorzunehmen. Die Deklaration dieser Kürzung in der Abrechnung für das 4. Quartal 2027 ist fristgerecht und zieht keine Verzugszinsfolgen nach sich.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3.7 Berücksichtigung von Subventionen bei der Einlageentsteuerung

Bei der Berechnung einer Einlageentsteuerung sind folgende Subventionen bezüglich Vorsteuerkürzung zu berücksichtigen:

- Objektbezogene Subventionen (☞ [Ziff. 2.3.2](#));
- Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits (☞ [Ziff. 2.3.3](#)) bzw. sonstige Subventionen (☞ [Ziff. 2.3.4](#)).

Die Vorsteuerkürzung auf Grund der Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits bzw. der sonstigen Subventionen ist auf Basis des Kürzungsschlüssels im Jahr der Einlageentsteuerung zu berechnen. Bei Investitionen sind aber auch die Bestimmungen gemäss [Ziffer 2.3.9](#) zu beachten.

Beispiel

Die Museum AG liess sich im Jahr 2022 ein neues Gebäude für CHF 10 Mio. zuzüglich CHF 770'000 (7,7 %) MWST erstellen. Für diesen Neubau hat die Museum AG von der öffentlichen Hand Subventionen von CHF 5'385'000 (50 % der Investition inkl. MWST) erhalten. Das Gebäude wurde im Sommer 2022 in Betrieb genommen.

90 % der neuen Liegenschaft werden für die Ausstellung verwendet. Die Museum AG erzielt Umsätze aus Museumseintritten, welche von der Steuer ausgenommen sind ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 14 Bst. c MWSTG](#)).

10 % der neuen Liegenschaft werden als Verkaufsladen genutzt. In diesem Laden erfolgen zum Vorsteuerabzug berechtigte Verkäufe von Sach- und Lehrbüchern. Das Museum erhält für den Museumsbetrieb und den Verkaufsladen Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits (☞ [Ziff. 2.3.3](#)). Im Jahr 2022 betragen diese Subventionen 25 % der Gesamteinnahmen exkl. MWST.

Auf dem Neubau steht der Museum AG im Jahr 2022 folgender Vorsteuerabzug zu:

Vorsteuern auf Neubau 2022	CHF	770'000
Vorsteuerkürzung wegen objektbezogener Subventionen 50 %	<u>CHF</u>	<u>- 385'000</u>
Zwischentotal nach Vorsteuerkürzung objektbezogener Subventionen	CHF	385'000
25 % Vorsteuerkürzung (Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits)	<u>CHF</u>	<u>- 96'250</u>
Zwischentotal nach Vorsteuerkürzung sämtlicher Subventionen	CHF	288'750
90 % Vorsteuerkorrektur infolge Nutzung für ausgenommene Tätigkeiten	<u>CHF</u>	<u>- 259'875</u>
Zulässiger Vorsteuerabzug im Jahr 2022 auf dem Neubau	CHF	28'875

Ab 1.1.2024 optiert die Museum AG für die Versteuerung der Museumseintritte. Das ganze Gebäude wird nun für Zwecke verwendet, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Weiterhin erhält das Museum Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits (☞ [Ziff. 2.3.3](#)). Im Jahr 2024 betragen dieses Subventionen 20 % der Gesamteinnahmen exkl. MWST.

Für den Neubau 2022 kann die Museum AG folgende Einlageentsteuerung ([Art. 32 MWSTG](#)) vornehmen:

Vorsteuern auf Neubau 2022	CHF	770'000
Vorsteuerkürzung wegen objektbezogener Subventionen 50 %	<u>CHF</u>	<u>- 385'000</u>
Verbleibende Vorsteuern	CHF	385'000
Reduktion Zeitwert für 2022 und 2023 um 10 % (Art. 32 Abs. 2 MWSTG)	<u>CHF</u>	<u>- 38'500</u>
Vorsteuer auf Zeitwert per 1.1.2024	CHF	346'500
Nutzungsänderung 90 Prozentpunkte (neu 100 % Vorsteuerabzugsrecht, bisher 10 %)	CHF	311'850
20 % Vorsteuerkürzung (Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits)	<u>CHF</u>	<u>- 62'370</u>
Zulässige Einlageentsteuerung im Jahr 2024	CHF	249'480



Informationen zur Berechnung der Einlageentsteuerung können der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#) entnommen werden.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

2.3.8 Abrechnung und Rundung

Die Vorsteuerkürzungen wegen dem Erhalt von Subventionen sind in der MWST-Abrechnung unter Ziffer 420 zu deklarieren. Für nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse sind die Ziffern 900 bzw. 910 der MWST-Abrechnung zu verwenden.

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

2.3.9 Veränderung des Kürzungsschlüssels

Wechselt die Höhe des Kürzungsschlüssels gegenüber dem Kürzungsschlüssel der vorherigen Steuerperiode, führt dies zu **keiner Korrektur** analog einer Nutzungsänderung. Dies gilt auch bei Beginn und Wegfall von Subventionszahlungen.

Eine Korrektur analog einer Nutzungsänderung ist hingegen bei Beginn oder Ende der Berechnung der Vorsteuerkürzung durch die «stille Versteuerung» der Subventionen ([☞ Ziff. 2.3.5](#)) vorzunehmen.

Bei **Investitionen** ist zu beachten, dass eine allfällige Vorsteuerkürzung infolge Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits ([☞ Ziff. 2.3.3](#)) oder sonstiger Subventionen ([☞ Ziff. 2.3.4](#)) zu einem sachgerechten Ergebnis führen muss. Sofern der Kürzungsschlüssel in der Steuerperiode der Investition gegenüber den künftigen Steuerperioden der Nutzung der Investition wesentlich zu hoch oder zu tief ausfällt, ist ein sachgerechter Kürzungsschlüssel auf Basis einer oder gegebenenfalls mehrerer repräsentativer Steuerperiode(n) zu ermitteln. Als wesentlich gilt eine Abweichung dann, wenn der Kürzungsschlüssel in der Steuerperiode der Investition **um mehr als 20 Prozentpunkte** gegenüber der ersten repräsentativen Steuerperiode nach dem Zeitpunkt des Abschlusses der Investition abweicht.

Beispiel

Die Theater AG erzielt i. d. R. Umsätze aus optierten Eintritten und sonstigen steuerbaren Tätigkeiten von CHF 3'000'000 pro Jahr. Die Theater AG erhält von der öffentlichen Hand Subventionen von CHF 1'000'000 pro Jahr. Die Theater AG nimmt deshalb eine Vorsteuerkürzung von 25 % vor ([☞ Ziff. 2.3.3](#)).

Im Jahr 2025 muss das Theatergebäude komplett renoviert werden. Es handelt sich dabei um eine Grossrenovation ([Art. 74 MWSTV](#)), welche wie eine Investition zu betrachten ist. Infolge der Grossrenovation muss die Theater AG ihren Betrieb während 8 Monaten einstellen. Die Umsätze aus optierten Eintritten und sonstigen steuerbaren Tätigkeiten betragen deshalb im Jahr der Investition nur noch CHF 1'000'000 bei gleichbleibenden Subventionen von CHF 1'000'000. Dies führt im Jahr der Investition zu einem Kürzungsschlüssel von 50 %.

Im Folgejahr läuft der Betrieb der Theater AG wieder durchgehend, womit der Umsatz wieder auf CHF 3'000'000 ansteigt. Bei gleichbleibender Subvention von CHF 1'000'000 reduziert sich der Kürzungsschlüssel wieder auf 25 %.

Die Anwendung des Kürzungsschlüssels von 50 % für die Investitionskosten ist nicht sachgerecht. Es genügt, wenn auf den Investitionen eine Kürzung von 25 % (repräsentativer Schlüssel) vorgenommen wird.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

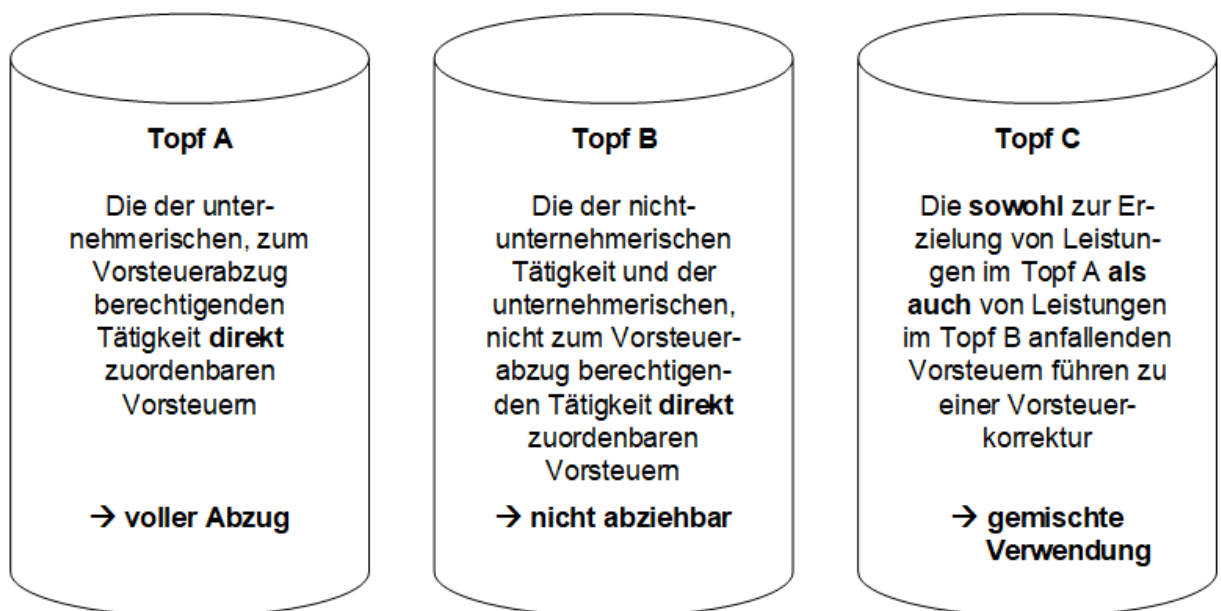
3 Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung

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](#)).

Die Vorsteuern sind grundsätzlich nach der **3-Topf-Methode** aufzuteilen. Die dem Topf C zugeordneten Vorsteuern führen zu einer Vorsteuerkorrektur.



Werden die Vorsteuern aus Topf C zu einem überwiegenden Teil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit verwendet für Leistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, so kann die Vorsteuer ungekürzt abgezogen und am Ende der Steuerperiode korrigiert werden ([Art. 30 Abs. 2 MWSTG](#)).

Weicht das Geschäftsjahr vom Kalenderjahr (Steuerperiode) ab, steht es der steuerpflichtigen Person frei, die Berechnungen der Vorsteuerkorrektur auf Basis des Geschäftsjahres vorzunehmen. Bei einem Wechsel der Berechnungsbasis vom Geschäftsjahr auf das Kalenderjahr oder umgekehrt ist zu beachten, dass dieser Wechsel keine wesentlichen Auswirkungen auf die Höhe der Vorsteuerkorrektur haben darf. Aus Vereinfachungsgründen wird nachfolgend nur noch von der Steuerperiode gesprochen.

Die Korrektur des Vorsteuerabzugs kann berechnet werden ([Art. 65 MWSTV](#)):

- a) nach dem effektiven Verwendungszweck (☞ [Ziff. 3.1](#));
- b) anhand der von der ESTV festgelegten Pauschalen (☞ [Ziff. 3.2](#));
- c) gestützt auf eigene Berechnungen (☞ [Ziff. 3.3](#)).

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 diese

- 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](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.1 Vorsteuerkorrektur nach dem effektiven Verwendungszweck

Für die Berechnung des Vorsteuerabzugs nach dem effektiven Verwendungszweck ([Art. 65 Bst. a MWSTV](#)) sind die Vorsteuern auf dem gesamten Aufwand (Materialaufwand, Dienstleistungen und übriger Betriebsaufwand) sowie auf den Investitionen aufgrund der effektiven Verwendung auf die Töpfe A und B (☞ [Ziff. 3](#)) aufzuteilen.


Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.2 Vorsteuerkorrektur mittels Pauschalen


3.2.1 Branchenpauschalen

Für die nachfolgenden Tätigkeiten stehen Pauschalen für die Vorsteuerkorrektur und/oder die Vorsteuerkürzung infolge des Erhalts von Subventionen zur Verfügung ([Art. 65 Bst. b MWSTV](#)):


a. Tätigkeiten von Banken ([Art. 66 Bst. a MWSTV](#))

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


b. Tätigkeiten von Versicherungsgesellschaften ([Art. 66 Bst. b MWSTV](#))

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

c. Tätigkeiten von spezialfinanzierten Dienststellen von Gemeinwesen ([Art. 66 Bst. c MWSTV](#))

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

d. Tätigkeiten von Transportunternehmen des öffentlichen Verkehrs ([Art. 66 Bst. f MWSTV](#))

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

3.2.2 Pauschale Vorsteuerkorrekturen für Nebentätigkeiten

Die nachfolgenden pauschalen Vorsteuerkorrekturmöglichkeiten können bei Nebentätigkeiten angewendet werden.

Eine Nebentätigkeit liegt vor, wenn die steuerpflichtige Person glaubhaft machen kann, dass vom gesamten übrigen betrieblichen Aufwand zuzüglich allfälliger Vermögens- oder Immobilienverwaltungskosten von Dritten jeweils weniger als 10 % auf die Kosten für die einzelnen Nebentätigkeiten entfallen.

Der **übrige betriebliche Aufwand** umfasst (im Sinne der Kontoklasse 6 des Kontenrahmens KMU):

- Raumaufwand,
- Unterhalt, Reparaturen, Ersatz mobile Sachanlagen,
- Leasingaufwand mobile Sachanlagen,
- Fahrzeug- und Transportaufwand,
- Fahrzeugleasing und -mieten,
- Sachversicherungen, Abgaben, Gebühren, Bewilligungen,
- Energie- und Entsorgungsaufwand,
- Verwaltungsaufwand,
- Informatikaufwand inkl. Leasing,
- Werbeaufwand,
- Sonstiger betrieblicher Aufwand,
- Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens,
- Finanzaufwand,
- Vermögens- und Immobilienverwaltungskosten von Dritten,

Mit den Pauschalen wird die erforderliche Vorsteuerkorrektur auf dem gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand sowie dem übrigen Personalaufwand berechnet. Nicht mit der Pauschale abgedeckt sind Vorsteuerkorrekturen auf zugemietetem Personal, das für solche Nebentätigkeiten eingesetzt wird.



Vorsteuern auf direkt diesen unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Nebentätigkeiten zuordenbaren Aufwendungen und Investitionen sind dem Topf B zuzuordnen und nie abzugsberechtigt (☞ [Ziff. 3](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.2.2.1 **Gewährung von Krediten (Zinseinnahmen) und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (Art. 66 Bst. d MWSTV)**

Die Umsätze aus der Gewährung von Krediten (Zinseinnahmen) und dem Verkauf von Wertpapieren sind nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 19 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.



Vorsteuern auf direkt dieser nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zuordenbaren Aufwendungen und Investitionen (z. B. von Dritten fakturierte Vermögensverwaltungskosten oder Depotgebühren von Banken) sind dem Topf B zuzuordnen und nie abzugsberechtigt (☞ [Ziff. 3](#)).

Vorsteuerkorrekturpauschale für den gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand (Kontoklasse 6 des Schweizer Kontorahmen KMU):

- Wenn mit diesen ausgenommenen Leistungen (Nebentätigkeit) Umsätze von **mehr als CHF 250'000 pro Steuerperiode erzielt werden**, kann die Vorsteuerkorrektur mit 0,02 % dieser Umsätze ermittelt werden.
- **Keine Vorsteuerkorrektur** ist erforderlich, wenn bei diesen ausgenommenen Leistungen (Nebentätigkeit) die Umsätze **CHF 250'000 pro Steuerperiode nicht übersteigen** oder wenn die Verwaltung der Kredite und Wertschriften durch Dritte erfolgt.

Beispiel 1

Die Anwaltsbüro AG erzielt nebst steuerbaren Beratungsleistungen von der Steuer ausgenommene Zinserträge von CHF 100'000 und CHF 1'200'000 aus dem Verkauf eines Wertschriftenpaketes. Die Anwaltsbüro AG kann glaubhaft machen, dass auf diese ausgenommene Tätigkeit weniger als 10 % des übrigen betrieblichen Aufwandes entfallen. Die Verwaltung des Wertschriftenvermögens erfolgt durch die Anwaltsbüro AG selber.

Die Vorsteuerkorrektur auf dem gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand kann mit CHF 260 (0,02 % von CHF 1'300'000) berechnet werden.

Beispiel 2

Die Vermögensverwaltung AG verwaltet Kundenvermögen in der Höhe von CHF 120 Mio. und erzielt damit einen Umsatz von CHF 800'000 pro Jahr aus zum Vorsteuerabzug berechtigenden Vermögensverwaltungsleistungen.

Ausserdem verwaltet die Vermögensverwaltung AG eigenes Vermögen in der Höhe von CHF 30 Mio. Mit diesem Vermögen werden hauptsächlich für die MWST nicht relevante Kursgewinne und nicht als Entgelt geltende Dividendenerträge ([Art. 18 Abs. 2 Bst. f MWSTG](#)) erzielt. Es fallen aber auch von der Steuer ausgenommene Zinserträge und Wertschriftenverkäufe von CHF 200'000 pro Jahr an. Da mit der Verwaltung des eigenen Vermögens nur von der Steuer ausgenommene Umsätze erzielt werden, berechtigt diese Tätigkeit nicht zum Vorsteuerabzug. Total werden Vermögen in der Höhe von CHF 150 Mio. verwaltet, wovon CHF 30 Mio. (20 %) auf das eigene Vermögen entfallen. Es ist deshalb davon auszugehen, dass 20 % des übrigen betrieblichen Aufwandes auf die Verwaltung des eigenen Vermögens entfallen. Somit handelt es sich bei der Verwaltung des eigenen Vermögens nicht um eine Nebentätigkeit. Die Anwendung der Pauschale führt deshalb bei der Vermögensverwaltung AG grundsätzlich nicht zu einer sachgerechten Korrektur. Sachgerecht dürfte eine Vorsteuerkorrektur von 20 % sein.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.2.2.2 Mietzinseinnahmen, für deren Versteuerung nicht optiert wird (Art. 66 Bst. e MWSTV)

Vermieten steuerpflichtige Personen Immobilien ohne Option an Dritte, so sind die daraus erzielten Mieteinnahmen von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)) und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.



Die Vorsteuern auf sämtlichen Liegenschaftskosten (z. B. Neubau-, Umbau- und Gebäudeunterhaltskosten sowie Betriebskosten wie Strom-, Wasser- und Heizkosten) sowie durch Dritte fakturierte Liegenschaftsverwaltungskosten sind entweder direkt (Topf B; [☞ Ziff. 3](#)) oder mittels sachgerechtem Schlüssel ([☞ Ziff. 3.3](#)) den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Liegenschaften resp. Liegenschaftsteilen zuzuordnen und nie abzugsberechtigt.

Vorsteuerkorrekturpauschale für den gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand (Kontoklasse 6 des Schweizer Kontorahmen KMU):

- Wenn mit diesen ausgenommenen Leistungen (Nebentätigkeit) Umsätze von **mehr als CHF 70'000 pro Steuerperiode erzielt werden**, kann die Vorsteuerkorrektur mit **0,07 %** dieser Brutto-Mieteinnahmen (inkl. Nebenkosten) ermittelt werden.

- **Keine Vorsteuerkorrektur** ist erforderlich, wenn bei diesen ausgenommenen Leistungen (Nebentätigkeit) die Umsätze **CHF 70'000 pro Steuerperiode nicht übersteigen** oder wenn die Verwaltung der ohne Option vermieteten Liegenschaften durch Dritte erfolgt.

Beispiel 1

Die Anwaltsbüro AG übt ihre steuerbare Beratungstätigkeit in einer eigenen Liegenschaft aus. 50 % dieser Liegenschaft wird ohne Option an Dritte vermietet. Die Verwaltung der Liegenschaft erfolgt durch das Anwaltsbüro selber. Mit der Vermietung werden jährlich von der Steuer ausgenommene Mieterträge inkl. Nebenkosten von CHF 100'000 erzielt.

Die Anwaltsbüro AG kann glaubhaft machen, dass auf diese ausgenommene Tätigkeit weniger als 10 % des übrigen betrieblichen Aufwandes entfallen. Die Verwaltung der Liegenschaften erfolgt durch das Anwaltsbüro selber. Die Vorsteuerkorrektur auf dem gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand kann mit CHF 70 (0,07 % von CHF 100'000) berechnet werden.

Beispiel 2

Die Immobiliengesellschaft AG verwaltet fremde und eigene Liegenschaften. Die Bruttomietträge (inkl. Nebenkosten) der Drittliegenschaften betragen CHF 6'000'000. Das steuerbare Liegenschaftsverwaltungshonorar beträgt CHF 300'000 (5 % der Mieteinnahmen). Mit den eigenen Liegenschaften werden von der Steuer ausgenommene Bruttomietträge (inkl. Nebenkosten) von CHF 2'000'000 erzielt. Die Liegenschaften sind bezüglich dem Verwaltungsaufwand gleichartig. Total betragen die Mieteinnahmen CHF 8'000'000, wovon CHF 2'000'000 (25 %) auf die eigenen Liegenschaften entfallen. Es ist deshalb davon auszugehen, dass 25 % des übrigen betrieblichen Aufwandes auf die Verwaltung der eigenen Liegenschaften entfallen. Somit handelt es sich bei der Verwaltung der eigenen Liegenschaften nicht um eine Nebentätigkeit. Die Anwendung der Pauschale führt deshalb bei der Immobiliengesellschaft AG grundsätzlich nicht zu einer sachgerechten Korrektur. Sachgerecht dürfte eine Vorsteuerkorrektur von 25 % sein.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info](#) [Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.2.2.3 Referentenleistungen, für deren Versteuerung nicht optiert wird

Erbringen steuerpflichtige Personen Referentenleistungen ohne dafür optiert zu haben, so sind diese nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.



Vorsteuern auf direkt dieser nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zuordenbare Aufwendungen und Investitionen sind dem Topf B zuzuordnen und nie abzugsberechtigt (☞ [Ziff. 3](#)).

Vorsteuerkorrekturpauschale für den gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand (Kontoklasse 6 des Schweizer Kontorahmen KMU):

- Wenn mit diesen ausgenommenen Leistungen (Nebentätigkeit) Umsätze von **mehr als CHF 5'000 pro Steuerperiode erzielt werden**, so kann die Vorsteuerkorrektur mit **1,0 %** vom Bruttoreferentenhonorar inkl. Spesen erfolgen.
- **Keine Vorsteuerkorrektur** ist erforderlich, wenn bei diesen ausgenommenen Leistungen (Nebentätigkeit) die Umsätze **CHF 5'000 pro Steuerperiode nicht übersteigen** oder wenn glaubhaft gemacht werden kann, dass keine Aufwendungen für diese ausgenommene Tätigkeit angefallen sind.



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

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.2.3 Sonstige pauschale Vorsteuerkorrekturen

3.2.3.1 Pauschale Vorsteuerkorrektur bei Entschädigungen aus unselbstständig ausgeübten Tätigkeiten durch Inhaber von Einzelunternehmen

Erhalten Inhaber von Einzelunternehmen Entschädigungen aus unselbstständig, in einem Arbeitsverhältnis ausgeübten Tätigkeiten (Verwaltungsrats- oder Stiftungsratshonorare, Behördenentschädigungen, Entschädigungen für Lehrtätigkeit usw.), so gelten diese mangels Leistung nicht als Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG](#)). Die Aufwendungen für diese unselbstständige Tätigkeit sind dem nicht-unternehmerischen Bereich des Unternehmens zuzuordnen und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (☞ [Ziff. 2.1.2.2](#)).



Vorsteuern auf direkt diesem nicht-unternehmerischen Bereich zuordenbaren Aufwendungen und Investitionen sind dem Topf B zuzuordnen und nie abzugsberechtigt (☞ [Ziff. 3](#)).

Vorsteuerkorrekturpauschale für den gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand (Kontoklasse 6 des Schweizer Kontorahmen KMU):

- Wenn diese Entschädigungen **CHF 5'000 pro Steuerperiode übersteigen**, so kann die Vorsteuerkorrektur mit **1,0 % der Bruttoentschädigung** (Lohn- und Spesenanteil) erfolgen.
- **Keine Vorsteuerkorrektur** ist erforderlich, wenn diese Entschädigungen **CHF 5'000 pro Steuerperiode nicht übersteigen** oder wenn glaubhaft gemacht werden kann, dass in der Einzelunternehmung keine Aufwendungen für diese unselbstständige Tätigkeit angefallen sind.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.2.3.2 Vorsteuerkorrektur auf der Ingebrauchnahme der Infrastruktur für von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen

Die Vorsteuerkorrektur für den gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand für gewisse von der Steuer ausgenommene Immobilienlieferungen kann pauschal mit **0,02 % der Einnahmen (exkl. Wert des Bodens)** ermittelt werden.



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

3.2.3.3 Vorsteuerkorrektur auf der Ingebrauchnahme der Infrastruktur bei selber hergestellten Gegenständen

Werden selber bewegliche oder unbewegliche Gegenstände für Zwecke hergestellt, die nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren.



Weitere Informationen zu diesem Thema können der [MWST-Info Nutzungsänderung](#) oder bei der von der Steuer ausgenommenen Immobilienlieferung der [MWST-Branchen-Info Baugewerbe](#) entnommen werden.

Direkt solchen Tätigkeiten zuordenbare Vorsteuern sind dem Topf B ([Ziff. 3](#)) zuzuordnen und nicht abzugsberechtigt.

Bei selber hergestellten Gegenständen ist für die Ingebrauchnahme der Infrastruktur ein Pauschalzuschlag von 33 % auf den Vorsteuern auf Material und allfälligen Drittarbeiten bei Halbfabrikaten vorzunehmen. Vorbehalten bleibt der effektive Nachweis der Vorsteuern, die auf die Ingebrauchnahme der Infrastruktur entfallen ([Art. 69 Abs. 3 MWSTV](#)).

Beispiel

Das Bauunternehmen Bau AG hat vor zwei Jahren eine Liegenschaft gekauft, welche sie nun selber umbaut und ohne Option vermieten will. Aus den Geschäftsbüchern ist ersichtlich, dass sie für diesen Umbau Material für CHF 216'200.00 inkl. MWST einkaufte. Diese Vorsteuer ist nicht abzugsberechtigt und deshalb dem Topf B ([Ziff. 3](#)) zuzuordnen. Die Vorsteuerkorrektur auf der Ingebrauchnahme der Infrastruktur (u. a. Baumaschinen) kann wie folgt ermittelt werden:

Total Vorsteuern auf Material 8,1 % (108,1 %) von		
CHF 216'200.00	CHF	16'200.00
davon 33 % Vorsteuerkorrektur	CHF	5'346.00

Die Vorsteuerkorrektur von CHF 5'346.00 ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

3.2.4 Vorsteuerkorrektur durch die «stille Versteuerung» der Umsätze

Bei der Vermietung von Immobilien zu Wohnzwecken ist die Option (freiwillige Versteuerung) ausgeschlossen ([Art. 22 Abs. 2 MWSTG](#)). Die Aufwendungen und Investitionen berechtigen nie zum Vorsteuerabzug.

Aus Vereinfachungsgründen kann bei Hauswartwohnungen die Vorsteuerkorrektur auf Basis des Entgelts (Mieteinnahmen Hauswartwohnung inkl. Nebenkosten ohne allfälligen Abzug des Hauswartlohnes) berechnet werden. Die Mieteinnahmen der Hauswartwohnung müssen dabei einem ortsüblichen Drittpreis entsprechen. Die Vorsteuerkorrektur ist auf diesem Betrag, der als inklusive MWST gilt, zum Normalsatz zu berechnen. Das daraus resultierende Ergebnis ist als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Beispiel 1

<i>Einnahmen aus der Vermietung einer Hauswartwohnung zu einem ortsüblichen Drittpreis (inkl. Nebenkosten)</i>	<i>CHF</i>	<i>20'000.00</i>
<i>Vorsteuerkorrektur Ziffer 415: 8,1 % (von 108,1 %)</i>	<i>CHF</i>	<i>1'498.60</i>

Es handelt sich bei dieser Vorgehensweise nicht um eine Option im Sinne von [Artikel 22 MWSTG](#), sondern um eine annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur. **Auf den Belegen darf deshalb nicht auf die Steuer hingewiesen werden.**

Die Vereinfachung bei Hauswartwohnungen darf nur dann angewendet werden, wenn die folgenden **Bedingungen kumulativ** erfüllt sind:

- Die Vermietung der Hauswartwohnung erfolgt an eine Person, welche für die Hauswarttätigkeiten tatsächlich zuständig ist. Bei einer Vermietung an eine eng verbundene Person geht die ESTV davon aus, dass es sich nicht um eine Hauswartwohnung handelt, ausser es kann nachgewiesen werden, dass die eng verbundene Person die Hauswarttätigkeiten tatsächlich ausübt.
- Die «stille Versteuerung» führt tatsächlich zur Vereinfachung, dass Vorsteuerkorrekturen wegen gemischter Verwendung auf den Liegenschaftskosten hinfällig werden. Dies bedeutet, dass die restlichen Teile der Liegenschaft für Zwecke verwendet werden, die zum vollen Vorsteuerabzug berechtigen.

Mit dieser Vorgehensweise ist der Vorsteuerabzug auf den entsprechenden Aufwendungen und Investitionen zulässig.

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



Bei Beginn und am Ende der Anwendung dieser Vereinfachung ist infolge Änderung der Vorsteuerkorrekturmethode auf dem Zeitwert der Investitionen eine Korrektur analog einer Nutzungsänderung (Einlageentsteuerung resp. Eigenverbrauch) vorzunehmen. Die so berechnete Korrektur ist unter Ziffer 410 resp. 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Beispiel 2

Die Produktions AG lässt sich eine neue Gewerbeliegenschaft erstellen. Die Liegenschaft wird grundsätzlich vollumfänglich für die zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit genutzt, einzig die Hauswartwohnung im Dachgeschoss der Liegenschaft wird dem Hauswart vermietet. Für diese Vermietung ist die Option ausgeschlossen.

Die Produktions AG nimmt die Vorsteuerkorrektur mittels der «stillen Versteuerung» vor. Dies hat zur Folge, dass auf den ganzen Erstellungs-, Unterhalts- und Betriebskosten der Vorsteuerabzug vollumfänglich zulässig ist.

Nach fünf Jahren beschliesst die Produktions AG, die Vorsteuerkorrektur nicht mehr mittels der «stillen Versteuerung» zu ermitteln, sondern nach einem sachgerechten Schlüssel (z. B. gewichteter Schlüssel nach m²). Dies hat eine Korrektur auf dem Zeitwert der Investitionen analog einer Nutzungsänderung (Eigenverbrauch) zur Folge (☞ [MWST-Info Nutzungsänderungen](#)).

Die Vorsteuerkorrektur mittels «stiller Versteuerung» ist ausser bei den Hauswartwohnungen nur noch bei objektbezogenen Einnahmen aus hoheitlichen Tätigkeiten zulässig.




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

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.3 Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen

Wird die Vorsteuerkorrektur mittels eigener Berechnungen ([Art. 65 Bst. c MWSTV](#)) vorgenommen, bedingt dies, dass sich daraus ein sachgerechtes Resultat ergibt ([Art. 68 MWSTV](#)). Nachstehende Beispiele zeigen mögliche Vorgehensweisen auf.

Die Beispiele basieren hauptsächlich auf Umsatzschlüsseln in der Annahme, dass diese die Vorsteuern nach Massgabe der Verwendung sachgerecht zuordnen. Es ist jedoch in jedem Fall zu prüfen, ob sich eine andere Methode als sachgerecht erweist. Insbesondere bei gemischt verwendeten Liegenschaften führt i. d. R. eine Aufteilung nach m^2 oder m^3 zu einem sachgerechten Resultat, wobei je nach Ausbaustandard eine unterschiedliche Gewichtung der m^2 oder m^3 erforderlich sein kann.

Um ein sachgerechtes Resultat zu erreichen, kann es unter Umständen notwendig sein, mehrere Methoden zu kombinieren ( [Ziff. 4](#)).

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

Nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse aus unselbstständiger Tätigkeit beim Einzelfirmeninhaber sowie aus hoheitlichen Tätigkeiten sind bei der Berechnung des Schlüssels grundsätzlich wie nicht zum Vorsteuerabzug berechtigender Umsatz zu behandeln.

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

- Einnahmen aus Leistungen bzw. Tätigkeiten gemäss den [Ziffern 3.2.2](#), [3.2.3.1](#) und [3.2.3.2](#), 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](#).

Rückvergütungen (kraft spezialgesetzlicher Bestimmungen) an Arbeitgeber sowie Entschädigungen für Umtriebe, die ihnen als Arbeitgeber entstanden sind, gelten nicht als Entgelt für eine Leistung. Solche Einnahmen sind deshalb ebenfalls nicht in den Umsatzschlüssel einzubeziehen. 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).

Auch nicht eingelöste Wertgutscheine führen zu **keiner Korrektur** des Vorsteuerabzugs und sind nicht in den Umsatzschlüssel einzubeziehen.

Bezüglich der Mittelflüsse im Zusammenhang mit Wertschriften und Geldern ist Folgendes zu beachten:

- Als von der Steuer ausgenommene Umsätze unter Ziffer 200 und 230 der MWST-Abrechnung zu deklarieren sind Zinserträge und Einnahmen aus Wertschriftenverkäufen (z. B. Aktienverkäufe oder Verkäufe von Obligationen vor dem Rückzahlungsdatum). Bezüglich der Vorsteuerkorrektur sind insbesondere die [Ziffern 2.2.4](#) und [3.2.2.1](#) zu beachten.
- Zu zahlende Negativzinsen können als Ertragsminderung mit den Zinserträgen und Umsätzen aus Wertschriftenverkäufen verrechnet werden. Übersteigen die Ertragsminderungen diese Umsätze, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.
- Die unter Ziffer 910 der MWST-Abrechnung zu deklarierenden nicht als Entgelt geltende Mittelflüsse wie Gewinnanteile, Dividenden oder Verkäufe von eigenen Aktien sind bezüglich Vorsteuerabzug unbeachtlich.
- Keine Deklaration in der MWST-Abrechnung ist notwendig für reine Geldtransfers wie der Verkauf von Fremdwährungen oder die Rückzahlung von Obligationen wegen ordentlichem Ablauf sowie für verbuchte Kursgewinne. Solche Mittelflüsse und Buchungen haben keinen Einfluss auf den Vorsteuerabzug.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.3.1 Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes

Grundlage dieser Methode ist die Anwendung der 3-Topf-Methode (☞ [Ziff. 3](#)). Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen und übriger Betriebsaufwand) und Investitionen,

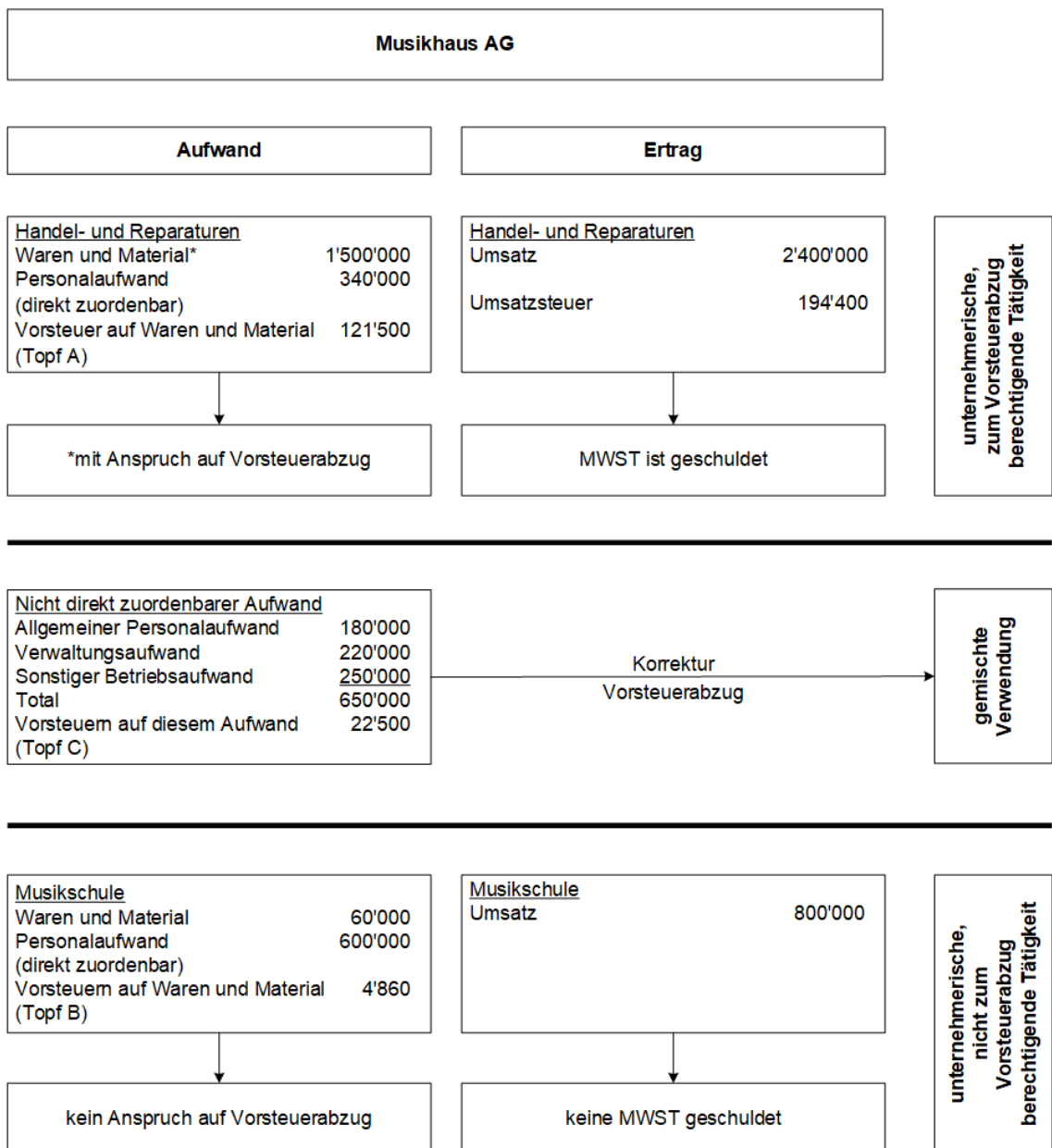
- die der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können vollumfänglich in Abzug gebracht werden (Topf A);
- die der nicht-unternehmerischen Tätigkeit und/oder der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden (Topf B);
- 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).

Als direkt zuordenbare Aufwendungen für die Berechnung des bereinigten Gesamtumsatzes gelten nicht nur die den Töpfen A oder B zugeordneten vorsteuerbelasteten Aufwendungen, sondern auch die nicht vorsteuerbelasteten Aufwendungen (z. B. Personalkosten), die den entsprechenden Tätigkeiten direkt zugeordnet werden können. Bei Investitionen ist für die Zuordnung nicht der Wert der Investition, sondern die buchhalterische Abschreibung zu berücksichtigen.

Beispiel Musikhaus AG

Die Tätigkeit der steuerpflichtigen Musikhaus AG besteht einerseits aus dem unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden (steuerbaren) Handel mit Musikinstrumenten sowie Reparaturarbeiten an Musikinstrumenten, andererseits aus dem unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden (von der Steuer ausgenommenen) Erteilen von Musikunterricht (Musikschule). Die aus der Musikschule erzielten Entgelte sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 11 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Sämtliche Umsätze werden im Inland erzielt.

Aus der Bilanz und Erfolgsrechnung der Musikhaus AG für das Geschäftsjahr 2025 können folgende Zahlen entnommen werden (sofern nichts anderes erwähnt, verstehen sich sämtliche Beträge in CHF exkl. MWST):



Die Vorsteuerkorrektur für alle dem Topf C zugeordneten Vorsteuern wird aufgrund des Schlüssels nach dem bereinigten Gesamtumsatz ermittelt.

	Steuerbare Tätigkeit Handel und Reparaturen	Von der Steuer ausgenommene Tätigkeit Musikschule	Total
Umsatz	2'400'000	800'000	3'200'000
Direkt zuordenbare Aufwendungen			
Waren- und Material	- 1'500'000	- 60'000	- 1'560'000
Personalaufwand	<u>- 340'000</u>	<u>- 600'000</u>	<u>- 940'000</u>
 Bereinigter Gesamtumsatz	 560'000	 140'000	 700'000
 in %	 80,00 %	 20,00 %	 100,00 %

Die Vorsteuer auf den gemischt verwendeten Aufwendungen von CHF 22'500 (Topf C) ist um 20 % zu korrigieren, was eine **Vorsteuerkorrektur von CHF 4'500** ergibt.

Prüfung, ob die Methode zu einem sachgerechten Resultat führt:

Bereinigter Gesamtumsatz	560'000	140'000	700'000
Aufteilung des nicht direkt zuordenbaren Aufwandes im Verhältnis 80 % zu 20 %:	<u>- 520'000</u>	<u>- 130'000</u>	<u>- 650'000</u>
 Erfolg	 40'000	 10'000	 50'000

Der Erfolg entspricht bei Aufteilung sämtlicher nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen nach dem Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes dem Anteil des bereinigten Gesamtumsatzes. Diese Methode führt in diesem Beispiel zu einem sachgerechten Resultat.

Praxispräzisierung (☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.3.2 Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des Gesamtumsatzes

Grundlage dieser Methode ist die Anwendung der 3-Topf-Methode (☞ [Ziff. 3](#)). Die Vorsteuern auf den gesamten Aufwendungen (Materialaufwand, Dienstleistungen und übriger Betriebsaufwand) und Investitionen,

- die der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können vollumfänglich in Abzug gebracht werden (Topf A);
- die der nicht-unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit direkt zuordenbar sind, können nicht in Abzug gebracht werden (Topf B);
- die weder direkt dem Topf A noch dem Topf B zuordenbar sind, werden buchmässig gesondert erfasst. Diese Vorsteuern können nur entsprechend der Zusammensetzung des Gesamtumsatzes in Abzug gebracht werden (Topf C).

Beispiel Musikhaus AG

Zur Darstellung der Vorsteuerkorrektur mittels dieser Methode wird – wie bei der Vorsteuerkorrektur im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes – das Beispiel der Musikhaus AG (☞ [Ziff. 3.3.1](#)) verwendet.

Die Vorsteuerkorrektur für alle dem Topf C zugeordneten Vorsteuern wird aufgrund des Schlüssels nach dem Gesamtumsatz ermittelt.

	Steuerbare Tätigkeit Handel und Reparaturen	Von der Steuer ausgenommene Tätigkeit Musikschule	Total
Umsatz	2'400'000	800'000	3'200'000
in %	75,00 %	25,00 %	100,00 %

Die Vorsteuer auf den gemischt verwendeten Aufwendungen von CHF 22'500 (Topf C) ist um 25 % zu korrigieren, was **eine Vorsteuerkorrektur von CHF 5'625** ergibt.

Prüfung, ob die Methode zu einem sachgerechten Resultat führt:

Umsatz	2'400'000	800'000	3'200'000
Waren- und Material	- 1'500'000	- 60'000	- 1'560'000
Personalaufwand	- 340'000	- 600'000	- 940'000
Aufteilung des nicht direkt zuordenbaren Aufwandes im Verhältnis 75 % zu 25 %:	<u>- 487'500</u>	<u>- 162'500</u>	<u>- 650'000</u>
Erfolg	72'500	- 22'500	50'000

Der Erfolg entspricht bei Aufteilung sämtlicher nicht direkt zuordenbaren Aufwendungen nach dem Verhältnis des Gesamtumsatzes im Bereich Handel und Reparaturen zu einem höheren Gewinn als dem Gesamtgewinn, dagegen wird im Bereich der Musikschule ein Verlust erzielt. Ohne Angabe eines nachvollziehbaren Grundes deutet dies darauf hin, dass diese Methode bei der Musikhaus AG nicht zu einem sachgerechten Ergebnis führt.

3.3.3 Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des Gesamtumsatzes

Bei dieser Variante wird die Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen entsprechend der Zusammensetzung des massgebenden Gesamtumsatzes vorgenommen. Eine Aufteilung der Vorsteuer nach der 3-Topf-Methode (☞ [Ziff. 3](#)) erübrigt sich somit.

Voraussetzung für die Anwendung dieser Methode ist, dass die massgebenden Umsätze gleichartig sind resp. eine ähnliche Kostenstruktur aufweisen. Ferner dürfen keine oder nur geringfügige direkt zuordenbare Aufwendungen und Investitionen vorliegen.

Beispiel Musikhaus AG

Zur Darstellung der Vorsteuerkorrektur mittels dieser Methode wird – wie bei der Vorsteuerkorrektur im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes – das Beispiel der Musikhaus AG (☞ [Ziff. 3.3.1](#)) verwendet.

Die Vorsteuerkorrektur für alle Vorsteuern wird aufgrund des Schlüssels nach dem Gesamtumsatz ermittelt.

	Steuerbare Tätigkeit Handel und Reparaturen	Von der Steuer ausgenommene Tätigkeit Musikschule	Total
Umsatz	2'400'000	800'000	3'200'000
in %	75,00 %	25,00 %	100,00 %
Vorsteuern Waren und Material Handel und Reparaturen			121'500
Vorsteuern Waren und Material Musikschule			4'860
Vorsteuern Verwaltungsaufwand und sonstiger Betriebsaufwand			<u>22'500</u>
Total Vorsteuern			148'860
Vorsteuerkorrektur 25 %			37'215

Prüfung, ob die Methode zu einem sachgerechten Resultat führt:

Die massgebenden Umsätze «Handel und Reparaturen» und «Musikschule» sind nicht gleichartig und weisen auch nicht eine ähnliche Kostenstruktur auf. Ferner liegen verschiedene direkt zuordenbare Aufwendungen (insbesondere Waren- und Materialaufwand) vor. Die Voraussetzungen zur Anwendung dieser Methode sind somit nicht erfüllt. Die Vorsteuerkorrektur auf sämtlichen Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des Gesamtumsatzes führt in diesem Beispiel zu keinem sachgerechten Resultat.

3.3.4 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. 3.1](#)) aufzuteilen. Die bisher aufgeführten sonstigen Varianten (☞ [Ziff. 3.3.1–3.3.3](#)) führen in solchen Fällen i. d. R. zu keinem sachgerechten Ergebnis.

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 und allenfalls Vorsteuerkürzung (☞ [Ziff. 2.3](#)) 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. 3](#)).
- sämtliche Vorsteuerbeträge, soweit dies möglich ist, direkt der nicht-unternehmerischen Tätigkeit und der unternehmerischen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit zugeordnet (☞ Topf B; [Ziff. 3](#)).

- 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. 3](#)).

* 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 Unternehmensträgers exkl. MWST
- abzüglich Aufwand Topf A exkl. MWST
- abzüglich Aufwand Topf B

Bei dieser Variante wird somit davon ausgegangen, dass der im unternehmerischen Bereich zum Vorsteuerabzug berechtigende 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.

Aus Vereinfachungsgründen werden die Berechnungen bei dieser Variante wie folgt vorgenommen:

- Der Gesamtaufwand berechnet sich aus dem Aufwand inkl. Abschreibungen gemäss Erfolgsrechnung. 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, in welchen 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 Spendengeldern finanziert. Diese Tätigkeit bildet bei der Stiftung KARSTIF den nicht-unternehmerischen Bereich (☞ [Ziff. 2.1.2.4](#)).

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. 2.1.1](#)). Mehrheitlich werden die Kleider im Inland verkauft, für CHF 200'000 werden Kleider ins Ausland versendet.

Zusätzlich werden mit der Vermietung von Wohnungen von der Steuer ausgenommene Umsätze erzielt.

Für das Jahr 2025, 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	145'800
Kleiderverkauf Ausland	<u>200'000</u>	<u>0</u>
Total	2'000'000	145'800

Unternehmerische, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten:

Mietertrag 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	145'800
--------------	------------	---------

Investition und Aufwand

		Vorsteuer		
		Topf A	Topf B	Topf C
<u>Investitionen</u>				
Geschäftsliegenschaft	500'000			40'500
Mobilien	300'000			24'300
Wohnliegenschaften inkl. MWST	<u>200'000</u>		(14'986)	
Total Investitionen	1'000'000			
<u>Aufwand Topf A</u>				
Kleidereinkauf	400'000	32'400		
<u>Aufwand Topf B</u>				
Übriger Aufwand Wohnliegenschaften inkl. MWST	50'000		(3'747)	
Abschreibungen Wohnliegenschaften	100'000		0	
<u>Aufwand Topf C</u>				
Projektaufwände	12'600'000			340'000
Personalaufwände	3'000'000			0
Übriger Aufwand	3'000'000			80'000
Sonstige Abschreibungen	<u>500'000</u>			0
Gesamtaufwand / Vorsteuern	19'650'000	32'400	(18'733)	484'800

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	<u>- 400'000</u>		
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			145'800
Vorsteuer Topf A		32'400	
Vorsteuer Topf C	484'800		
Vorsteuerkorrektur Topf C 91,62 %	<u>- 444'174</u>	<u>40'626</u>	
Total zulässiger Vorsteuerabzug		73'026	<u>73'026</u>
Steuerforderung			72'774

3.3.5 Weitere Berechnungsmethoden

Sofern mittels der unter den [Ziffern 3.3.1–3.3.4](#) aufgeführten Methoden kein sachgerechtes Ergebnis ermittelt werden kann, sind andere Berechnungsmethoden anzuwenden. In solchen Fällen können die nachfolgenden Methoden zu einem sachgerechten Ergebnis führen. Diese Berechnungsmethoden entbinden nicht von der buchhalterischen Erfassung der Vorsteuer.

3.3.5.1 Annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuer auf dem übrigen betrieblichen Aufwand für erbrachte Dienstleistungen

Sofern die grundsätzlichen Bedingungen erfüllt sind ([☞ Ziff. 3.3.5](#)), kann diese Methode für Dienstleistungen angewendet werden, deren Wertschöpfung hauptsächlich durch Einsatz des eigenen Personals erzielt wird. Im Übrigen müssen branchenübliche Verhältnisse vorliegen. In diesem Fall kann davon ausgegangen werden, dass der zum Normalsatz vorsteuerbelastete übrige betriebliche Aufwand annäherungsweise **15 % des Entgelts (exkl. allfälliger MWST)** beträgt, was zu folgender Berechnung führt:

Dienstleistungsumsatz (exkl. allfälliger MWST)	CHF	100'000
15 % geschätzter vorsteuerbelasteter übriger betrieblicher Aufwand	CHF	15'000
Davon 8,1 % MWST (annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuer)	CHF	1'215

Diese Methode kann je nach Sachverhalt sowohl zur Berechnung der Vorsteuer auf ausgenommenen als auch auf zum Vorsteuerabzug berechtigenden Dienstleistungsumsätzen angewendet werden.

Vorgehen bei von der Steuer ausgenommenen Dienstleistungen

Die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur auf von der Steuer ausgenommenen Dienstleistungen kann insbesondere dann angewendet werden, wenn nebst dieser ausgenommenen Tätigkeit ausschliesslich Tätigkeiten ausgeübt werden, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Mit dieser Vorgehensweise ist die Vorsteuerkorrektur auf dem gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand abgegolten. Zusätzlich zu korrigieren sind direkt der ausgenommenen Tätigkeit zuordenbare Aufwendungen und Investitionen.

Beispiel 1

Ein steuerpflichtiges mittelgrosses Informatikunternehmen betreibt eine Filiale in Luzern und Stans. Es führt für beide Standorte je eine getrennte Filialbuchhaltung. Diese werden am Ende des Geschäftsjahres konsolidiert. Während in Luzern zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeiten in Form von Warenverkäufen und Beratungsleistungen erbracht werden, berechtigen die in Stans von der Steuer ausgenommenen und nicht optierten Schulungsleistungen nicht zum Vorsteuerabzug. Die Filiale in Luzern erzielt nebst den steuerbaren Tätigkeiten in Form von Warenverkäufen und Beratungsleistungen zusätzlich als Versicherungsmaklerin (Cyberrisiko) von der Steuer ausgenommene Provisionen von CHF 40'000 pro Jahr. Bei der Filiale in Luzern liegen bezüglich der vorsteuerbelasteten Kosten branchenübliche Verhältnisse vor. Die Aufwendungen und Investitionen der Filiale Luzern berechtigen mit Ausnahme dieser ausgenommenen Tätigkeit grundsätzlich zum vollen Vorsteuerabzug. Die Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes (☞ [Ziff. 3.3.1](#)) oder nach einem sonstigen sachgerechten Schlüssel führt zu einem unverhältnismässigen Aufwand. Bei branchenüblichen Verhältnissen kann der Einfachheit halber die notwendige Vorsteuerkorrektur für die von der Steuer ausgenommene Maklertätigkeit wie folgt berechnet werden:

Von der Steuer ausgenommene Provisionen	CHF	40'000
15 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand	CHF	6'000
Davon 8,1 % MWST	CHF	486

Der Betrag von CHF 486 ist unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Damit ist die Vorsteuerkorrektur auf dem übrigen betrieblichen Aufwand abgedeckt. Direkt dieser Tätigkeit zuordenbare vorsteuerbelastete sonstige Aufwendungen und Investitionen liegen keine vor, ansonsten wären diese zusätzlich zu korrigieren.

Vorgehen bei zum Vorsteuerabzug berechtigenden Dienstleistungen

Die annäherungsweise Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer auf Dienstleistungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann insbesondere dann angewendet werden, wenn nebst dieser Tätigkeit ausschliesslich Tätigkeiten ausgeübt werden, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Bei Anwendung dieser Methode sind sämtliche Vorsteuern für diese Dienstleistungen abgegolten.

Diese Methode ist bei Anwendung der Gruppenbesteuerung grundsätzlich nicht zulässig.

Beispiel 2

Grundsätzlich gleiche Ausgangslage wie Beispiel 1 vorstehend.

In Stans werden nebst der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit noch Informatikberatungsdienstleistungen erbracht, mit denen ein Jahresumsatz von CHF 120'000 exkl. MWST erzielt wird.

In Stans fallen für gemischt verwendete Aufwendungen und Investitionen Vorsteuern von CHF 15'000 an, die aber hauptsächlich die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit betreffen. Die Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes (☞ [Ziff. 3.3.1](#)) oder nach einem sonstigen sachgerechten Schlüssel führt zu einem unverhältnismässigen Aufwand.

Sofern bezüglich der Informatikberatungsdienstleistungen branchenübliche Verhältnisse vorliegen, kann die Vorsteuer auf dieser zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit annäherungsweise wie folgt ermittelt werden:

<i>Dienstleistungsumsatz exkl. MWST</i>	<i>CHF</i>	<i>120'000</i>
<i>15 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand</i>	<i>CHF</i>	<i>18'000</i>
<i>Davon 8,1 % MWST</i>	<i>CHF</i>	<i>1'458</i>

Bei Anwendung dieser Methode ist ein zusätzlicher Vorsteuerabzug auf dieser Tätigkeit nicht zulässig.

Von den Vorsteuern von CHF 15'000 berechtigen somit CHF 1'458 zum Vorsteuerabzug. Die Differenz von CHF 13'542 (CHF 15'000 abzüglich CHF 1'458) ist als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.3.5.2 Pauschale Ermittlung der Vorsteuerkorrektur mittels Saldosteuersatz im Umkehrschluss

Diese Methode ermöglicht die pauschale Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuern für eine Tätigkeit, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Dabei wird die abzugsberechtigte Vorsteuer wie folgt ermittelt:

- Steuerbarer Inlandumsatz für die entsprechende Tätigkeit **exkl. MWST** multipliziert mit dem entsprechenden gesetzlichen Steuersatz x
- Steuerbarer Inlandumsatz für die entsprechende Tätigkeit inkl. MWST multipliziert mit dem für die Tätigkeit anwendbaren Saldosteuersatz (☞ [MWST-Info Saldosteuersätze](#)) -y
- Zulässiger Vorsteuerabzug z

Die Methode führt dazu, dass auf dieser Tätigkeit im Inland die zu bezahlende Steuer grundsätzlich gleich hoch ausfällt, wie wenn mit der Saldosteuersatzmethode abgerechnet würde.

Nebst den grundsätzlichen Bedingungen (☞ [Ziff. 3.3.5](#)) ist bei dieser Methode Folgendes zu beachten:

- Die Methode ist i. d. R. für steuerpflichtige Personen, denen die Abrechnung nach Saldo- resp. Pauschalsteuersätzen offen steht, nicht anwendbar (☞ [MWST-Infos Saldosteuersätze](#) und [Pauschalsteuersätze](#)).
- Grundsätzlich ist diese Methode auch bei Anwendung der Gruppenbesteuerung nicht anwendbar.
- Bezüglich der vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen liegen für diese Tätigkeit branchenübliche Verhältnisse vor.
- Die pauschale Ermittlung der abzugsberechtigten Vorsteuer ist i. d. R. nur auf dem steuerbaren Inlandumsatz der Tätigkeit zulässig.
- Mit dieser Methode sind sämtliche Vorsteuern auf Aufwendungen und Investitionen für die entsprechende Tätigkeit abgedeckt.

Beispiel

Grundsätzlich gleiche Ausgangslage wie beim Beispiel 1 in [Ziffer 3.3.5.1](#). In Stans werden zusätzlich aber noch Zimmer an Schulungsteilnehmer vermietet. Mit diesen Beherbergungsleistungen wird ein Jahresumsatz von CHF 60'000 exkl. MWST erzielt. In Stans fallen für gemischt verwendete Aufwendungen und Investitionen Vorsteuern von CHF 15'000 an, die aber hauptsächlich die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Tätigkeit betreffen. Die Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes [Ziff. 3.3.1](#)) oder nach einem sonstigen sachgerechten Schlüssel führt zu einem unverhältnismässigen Aufwand.

Aufgrund der hohen Umsätze in der Filiale in Luzern ist es für das Informatikunternehmen nicht möglich, mit der Saldosteuersatzmethode abzurechnen. Die abzugsberechtigte Vorsteuer für die Beherbergungsleistungen in Stans kann deshalb annäherungsweise wie folgt ermittelt werden:

<i>Beherbergungsleistungen exkl. MWST</i>	<i>CHF</i>	<i>60'000</i>
<i>MWST 3,8 %</i>	<i>CHF</i>	<i><u>2'280</u></i>
<i>Umsatz Beherbergungsleistungen inkl. MWST</i>	<i>CHF</i>	<i>62'280</i>
<i>Steuer auf Beherbergungsleistungen (MWST 3,8 %)</i>	<i>CHF</i>	<i>2'280</i>
<i>Geschuldete Steuer berechnet mit dem Saldosteuersatz</i>		
<i>von 2,1 % für Beherbergungsleistungen (CHF 62'280 x 2,1 %)</i>	<i>CHF</i>	<i><u>1'308</u></i>
<i>Differenz: Vorsteuer im Umkehrschluss</i>	<i>CHF</i>	<i>972</i>

Bei Anwendung dieser Methode ist ein zusätzlicher Vorsteuerabzug auf dieser Tätigkeit nicht zulässig.

Von den Vorsteuern von CHF 15'000 berechnen somit CHF 972 zum Vorsteuerabzug. Die Differenz von CHF 14'028 (CHF 15'000 abzüglich CHF 972) ist als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
 (Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.3.5.3 Pauschale Vorsteuerermittlung auf Fahrzeugkosten

Grundsätzlich gelten für die Vorsteuerkorrektur bezüglich der Fahrzeugkosten (Aufwendungen und Investitionen) bei gemischter Verwendung (☞ [Ziff. 3](#)) von Geschäftsfahrzeugen die üblichen Bestimmungen und Vorgehensweisen.

Oft werden Geschäftsfahrzeuge dem Personal auch für die private Nutzung zur Verfügung gestellt. Dies stellt eine entgeltliche Leistung an den Arbeitnehmer dar (steuerbare Fahrzeugvermietung). Der Wert dieser Leistung wird i. d. R. pauschal ermittelt (☞ [MWST-Info Privatanteile](#)).

Bei einer allfälligen Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung ist diese zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit zu berücksichtigen. Insbesondere wenn Geschäftsfahrzeuge nebst dieser zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit ausschliesslich für Zwecke verwendet werden, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann die abzugsberechtigte Vorsteuer pauschal auf einem geschätzten Aufwand von **60 % des steuerbaren Privatanteils und des steuerbaren Betriebsmittelverkaufs (Fahrzeugverkaufs)** ermittelt werden.

Die Anwendung dieser Methode bedingt, dass die entgeltliche Leistung an den Arbeitnehmer pauschal ermittelt wird (☞ [MWST-Info Privatanteile](#)).

Bei Anwendung dieser Methode ist ein zusätzlicher Vorsteuerabzug für diese Tätigkeit nicht zulässig.

Beispiel

Grundsätzlich gleiche Ausgangslage wie beim Beispiel 1 in [Ziffer 3.3.5.1](#). In Stans wird einer Mitarbeiterin, die ausschliesslich für die ausgenommene Schulung tätig ist, ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung gestellt. Die Mitarbeiterin darf dieses Geschäftsfahrzeug auch für private Zwecke verwenden. Der Privatanteil wird mittels der Pauschale von 0,9 % des Kaufpreises von CHF 50'000 exkl. MWST berechnet (☞ [MWST-Info Privatanteile](#)). Das ermittelte Entgelt beträgt CHF 5'400 inkl. MWST ($CHF\ 50'000 \times 0,9\ \% \times 12\ \text{Monate}$).

In Stans fallen für gemischt verwendete Aufwendungen und Investitionen Vorsteuern von CHF 15'000 an, die aber hauptsächlich die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit betreffen. Die Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes (☞ [Ziff. 3.3.1](#)) oder nach einem sonstigen sachgerechten Schlüssel führt zu einem unverhältnismässigen Aufwand.

Die abzugsberechtigte Vorsteuer auf dieser Tätigkeit kann deshalb wie folgt pauschal ermittelt werden:

<i>Privatanteil Fahrzeuge inkl. MWST</i>	<i>CHF</i>	<i>5'400</i>
<i>davon 60 % geschätzter vorsteuerbelasteter Aufwand inkl. MWST</i>	<i>CHF</i>	<i>3'240</i>
8,1 % zulässiger Vorsteuerabzug (von 108,1 %)	CHF	243

Bei Anwendung dieser Methode ist ein zusätzlicher Vorsteuerabzug auf dieser Tätigkeit nicht zulässig.

Von den Vorsteuern von CHF 15'000 Vorsteuern berechtigten somit CHF 243 zum Vorsteuerabzug. Die Differenz von CHF 14'757 (CHF 15'000 abzüglich CHF 243) ist als Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

3.4 Zeitpunkt der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung

Bei überwiegender Verwendung der mit Vorsteuer belasteten Aufwendungen und Investitionen für die zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit ([Art. 30 Abs. 2 MWSTG](#))

Die Vorsteuer kann in den ersten drei Quartalen bzw. bei monatlicher Abrechnung in den ersten elf Monaten der Steuerperiode ohne Berücksichtigung der Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung abgezogen werden. In der letzten MWST-Abrechnung der Steuerperiode muss der Vorsteuerkorrekturschlüssel für die gesamte Steuerperiode berechnet und die Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung deklariert werden.

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

Bei nicht überwiegender Verwendung der mit Vorsteuer belasteten Aufwendungen und Investitionen für die zum Vorsteuerabzug berechtigende Tätigkeit

Für die ersten drei Quartale der Steuerperiode bzw. bei monatlicher Abrechnung in den ersten elf Monaten ist der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Anteil aufgrund des Vorsteuerkorrekturschlüssels der vorangehenden Steuerperiode zu schätzen und provisorisch zu korrigieren. Bei Neueintragungen oder wenn aus dem Vorjahr keine Daten vorhanden sind, kann der provisorische Schlüssel aufgrund von Budgetzahlen ermittelt werden.

In der letzten MWST-Abrechnung der Steuerperiode ist der Vorsteuerkorrekturschlüssel aufgrund der tatsächlichen Verhältnisse in der abgelaufenen Steuerperiode zu berechnen und die Vorsteuerkorrektur unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren. Die provisorischen Korrekturen sind dabei zu berücksichtigen.

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

3.5 Abrechnung und Rundung

Die Vorsteuerkorrekturen aus gemischter Verwendung sind unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarieren.

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

3.6 Nachträgliche Änderung der Nutzung

Fallen die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich weg (Eigenverbrauch), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Voraussetzungen hierfür weggefallen sind. 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 (Einlageentsteuerung), so kann der Vorsteuerabzug in der Abrechnungsperiode vorgenommen werden, in der die Voraussetzungen hierfür eingetreten sind. Die früher nicht in Abzug gebrachte Vorsteuer, einschliesslich ihrer als Eigenverbrauch korrigierten Anteile, kann abgezogen werden ([Art. 32 Abs. 1 MWSTG](#)).

Eine Nutzungsänderung liegt auch dann vor, wenn sich die Höhe des Korrekturschlüssels verändert.



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

4 Mehrstufige Vorsteuerkürzungen und/oder -korrekturen

Sofern nebst einer Vorsteuerkorrektur (☞ [Ziff. 2.1.2](#) und [2.2](#)) auch eine Vorsteuerkürzung (☞ [Ziff. 2.3](#)) anfällt, ist ein mehrstufiges Vorgehen zwingend. Auch sonstige Konstellationen (z. B. Anwendung mehrerer Korrekturmethode(n)) können zu einem mehrstufigen Vorgehen führen.

Die ESTV empfiehlt in solchen Fällen folgendes Vorgehen:

Stufe 1

Vornahme der Vorsteuerkürzungen beim Erhalt objektbezogener Subventionen (☞ [Ziff. 2.3.2](#)) und/oder beim Erhalt von Mitteln nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#), sofern die «stille Versteuerung» (☞ [Ziff. 2.3.5](#)) angewendet wird.

Stufe 2

Vornahme der Vorsteuerkorrekturen mittels Pauschalen (☞ [Ziff. 3.2](#)).

Stufe 3

Vornahme der Vorsteuerkürzungen beim Erhalt von Mittelflüssen nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#), sofern die Kürzung im Verhältnis dieser Mittel zum Gesamtumsatz (☞ [Ziff. 2.3.3](#)) oder zum Gesamtaufwand (☞ [Ziff. 2.3.4](#)) erfolgt.

Stufe 4

Vornahme der übrigen Vorsteuerkorrekturen infolge gemischter Verwendung nach der effektiven Methode (☞ [Ziff. 3.1](#)) oder mittels eigenen Berechnungen (☞ [Ziff. 3.3](#)).

- Prozentuale Korrekturen der Vorsteuern erfolgen bei diesem Vorgehen immer nur noch auf dem Zwischentotal der verbleibenden Vorsteuern.
- Ist eine Vorsteuerkürzung oder -korrektur auf Mittelflüssen nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) und/oder auf von der Steuer ausgenommenen Umsätzen erfolgt, werden diese Mittelflüsse resp. Umsätze bei den weiteren Berechnungen mittels Umsatzschlüsseln grundsätzlich nicht mehr berücksichtigt. Ausnahme: Bei der Vorsteuerkürzung nach dem Gesamtumsatz (☞ [Ziff. 2.3.3](#)) sind weiterhin sämtliche Umsätze und Mittelflüsse nach Erfolgsrechnung zu berücksichtigen, auch wenn bereits eine Korrekturmethode mittels Pauschale (☞ [Ziff. 3.2](#)) vorgenommen wurde.

Beispiel

Die Sport AG betreibt ein Hallen- und Freibad sowie weitere Sportanlagen und ein Restaurant. Die Tätigkeit wird von den umliegenden Gemeinden mit jährlich CHF 500'000 zur Deckung des Betriebsdefizits unterstützt. Zudem erhält die Sport AG regelmässig freiwillige Zuwendungen (Spenden). Die Sport AG rechnet nach der effektiven Abrechnungsmethode ab.

Die Erfolgsrechnung der Sport AG präsentiert sich per 31.12.2024 vor Ermittlung der notwendigen Vorsteuerkorrekturen bzw. -kürzungen wie folgt (sofern nichts anderes erwähnt, verstehen sich sämtliche Beträge in CHF exkl. MWST):

Umsatz Einzeleintritte und Abonnemente	835'000
Vermietung Sportanlagen an Sportvereine (von der Steuer ausgenommen ohne Option)	233'500
Vermietung Sportanlagen an diverse Veranstalter (optiert nach Art. 22 MWSTG)	142'700
Umsatz Restaurant	389'540
Beiträge der umliegenden Gemeinden (Subventionen)	500'000
Spenden	123'200
Zinsertrag	<u>40'000</u>
Gesamter Ertrag	2'263'940
Warenaufwand Restaurant	136'400
Lohnaufwand inkl. Sozialleistungen	993'560
Unterhalt und Reparaturen	334'280
Allgemeiner Betriebsaufwand	469'700
Abschreibungen	<u>327'000</u>
Gesamter Aufwand	2'260'940

Zusätzlich ist folgendes zu berücksichtigen:

- Im Jahr 2024 wurde eine neue Sportanlage für CHF 400'000 (Kosten inkl. MWST) erstellt. Die umliegenden Gemeinden unterstützten dieses Projekt mit objektbezogenen Subventionen von CHF 200'000. Die verbleibenden Kosten wurden aktiviert.
- Im Jahr 2024 wurden Wertschriften (Aktien und Obligationen) in der Höhe von CHF 460'000 verkauft. Bei den Aktien handelte es sich nicht um Beteiligungen im Sinne von [Artikel 29 Absatz 3 MWSTG](#).

Bei der Sport AG sind im Jahr 2024 folgende Vorsteuern angefallen:

Vorsteuern auf dem Neubau Sportanlage	28'000
Vorsteuern Warenaufwand Restaurant	5'000
Vorsteuern auf übrigem, nicht direkt zuordenbaren Aufwand	<u>50'000</u>
Total Vorsteuern	83'000

Die Vorsteuern wurden in den Abrechnungen für das 1. bis 3. Quartal 2024 vollumfänglich geltend gemacht. Die nötigen Vorsteuerkürzungen und -korrekturen werden für die Abrechnung für das 4. Quartal 2024 wie folgt berechnet:

Stufe 1 – Vorsteuerkürzung wegen objektbezogener Subventionen

Der Neubau der Sportanlage wird mit objektbezogenen Subventionen unterstützt. Die Vorsteuerkürzung ist wie folgt zu berechnen (☞ [Ziff. 2.3.2](#)):

Kosten Neubau inkl. MWST	400'000	100,00 %
Objektbezogene Subventionen	200'000	50,00 %

Die Vorsteuern auf dem Neubau der Sportanlage von CHF 28'000 sind somit in einem ersten Schritt um 50 %, d. h. **CHF 14'000** zu kürzen.

Für die weiteren Berechnungen verbleiben somit noch Vorsteuern von CHF 69'000 (CHF 83'000 abzüglich CHF 14'000).

Stufe 2 – Vorsteuerkorrektur wegen von der Steuer ausgenommener Umsätze im Bereich des Geld- und Kapitalverkehrs

Es werden von der Steuer ausgenommene Wertschriftenumsätze von CHF 500'000 erzielt (CHF 40'000 Zinsertrag gemäss Erfolgsrechnung und CHF 460'000 Wertschriftenverkäufe gemäss Bilanz).

Die notwendige Vorsteuerkorrektur für den gemischt verwendeten übrigen betrieblichen Aufwand kann, da eine Nebentätigkeit vorliegt, mit 0,02 % dieses Umsatzes korrigiert werden (☞ [Ziff. 3.2.2.1](#)). Dies ergibt eine Korrektur von **CHF 100** (0,02 % von CHF 500'000).

Für die weiteren Berechnungen verbleiben somit noch Vorsteuern von CHF 68'900 (CHF 69'000 Vorsteuern gemäss Stufe 1 abzüglich CHF 100).

Stufe 3 – Vorsteuerkürzung wegen Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits

Die umliegenden Gemeinden richten Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizits von CHF 500'000 aus. Die Vorsteuerkürzung erfolgt im Verhältnis der Subventionen zum Gesamtumsatz (ohne MWST) gemäss Erfolgsrechnung (☞ [Ziff. 2.3.3](#)):

Keine Vorsteuerkürzung ist auf den Vorsteuern auf dem Waren- und Materialaufwand des Restaurants vorzunehmen, sofern die Leistungen zu üblichen Marktpreisen erbracht werden und es offensichtlich ist, dass diese Leistungen nicht subventioniert werden. Der Betrag, welcher der Vorsteuerkürzung unterliegt, beträgt somit CHF 63'900 (CHF 68'900 Vorsteuern gemäss Stufe 2 abzüglich CHF 5'000 Vorsteuern auf dem Warenaufwand).

Gesamter Ertrag gemäss Erfolgsrechnung	2'263'940	100,00 %
Subventionen	500'000	22,09 %

Die Vorsteuern von CHF 63'900.00 sind somit um 22,09 % zu kürzen, was eine Kürzung von **CHF 14'115.50** ergibt.

Für die weiteren Berechnungen verbleiben somit noch Vorsteuern von CHF 54'784.50 (CHF 68'900 gemäss Stufe 2 abzüglich CHF 14'115.50).

Stufe 4 – Vorsteuerkorrektur aufgrund der Erzielung von der Steuer ausgenommenen Umsätze

Für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Vermietungen von Sportanlagen an Vereine wird nicht optiert.

Die erforderliche Vorsteuerkorrektur wird nach dem bereinigten Gesamtumsatz vorgenommen (☞ [Ziff. 3.3.1](#)), davon ausgehend, dass diese Methode zu einem sachgerechten Ergebnis führt. Diese Methode basiert auf dem Umsatz gemäss Erfolgsrechnung. Nicht zu berücksichtigen sind die Subventionen der Gemeinden, die Spenden und die Zinserträge.

Die Vorsteuern auf dem Warenaufwand des Restaurants können dem Topf A zugewiesen werden. Es sind somit noch Vorsteuern von CHF 49'784.50 zu korrigieren (CHF 54'784.50 Vorsteuern gemäss Stufe 3 abzüglich CHF 5'000 Vorsteuern auf dem Warenaufwand).

Umsatz Einzeleintritte und Abonnemente	835'000	
Optierte Vermietung Sportanlagen	142'700	
Umsatz Restaurant	389'540	
Abzüglich Warenaufwand Restaurant	- 136'400	
Von der Steuer ausgenommene Vermietung Sportanlagen	<u>233'500</u>	
Massgebender bereinigter Gesamtumsatz	1'464'340	100,00 %
Von der Steuer ausgenommene Vermietung Sportanlagen	233'500	15,95 %

Die Vorsteuern von CHF 49'784.50 sind somit um 15,95 % zu korrigieren, was eine Korrektur von **CHF 7'940.60** ergibt.

Deklaration in der MWST-Abrechnung

Vorsteuerkorrekturen (MWST-Abrechnung Ziffer 415)

Da keine Vorsteuern direkt dem Topf B (☞ [Ziff. 3](#)) zuzuordnen sind und die Vorsteuern zu einem überwiegenden Teil im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit für Leistungen verwendet werden, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, kann die Vorsteuerkorrektur erst in der Abrechnung für das 4. Quartal 2024 vorgenommen werden ([Art. 30 Abs. 2 MWSTG](#)).

Vorsteuerkorrektur gemäss Stufe 2	100.00
Vorsteuerkorrektur gemäss Stufe 4	<u>7'940.60</u>
Total unter Ziffer 415 der MWST-Abrechnung zu deklarierende Vorsteuerkorrektur	8'040.60

Vorsteuerkürzung (MWST-Abrechnung Ziffer 420)

Betrifft die Subventionszahlung die laufende Steuerperiode, kann die Vorsteuerkürzung erst in der Abrechnung für das 4. Quartal 2024 vorgenommen werden (☞ [Ziff. 2.3.6](#)).

Vorsteuerkürzung gemäss Stufe 1	14'000.00
Vorsteuerkürzung gemäss Stufe 3	<u>14'115.50</u>
Total unter Ziffer 420 der MWST-Abrechnung zu deklarierende Vorsteuerkürzung	28'115.50

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 31.10.2025; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

5 Gruppenbesteuerung

Die nachfolgenden Ausführungen richten sich ausschliesslich an Unternehmensträger mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte in der Schweiz, welche sich – auf Antrag hin – zu einer MWST-Gruppe im Sinne von [Artikel 13 MWSTG](#) zusammengeschlossen haben.



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

5.1 Grundsätzliches

Jedes Gruppenmitglied ermittelt seine **eigene Vorsteuerabzugsquote** bzw. Vorsteuerkürzung und/oder Vorsteuerkorrektur infolge gemischter Verwendung.

Gruppeninnumsätze unterliegen nicht der MWST. Ein Vorsteuerabzug auf solchen Leistungen ist deshalb mangels Steuerausweis nicht zulässig. Die Gruppeninnumsätze sind in der MWST-Abrechnung nicht zu deklarieren.

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 Büromöbel für CHF 10'810 (inkl. 8,1 % MWST). Diese Büromöbel sind für das Gruppenmitglied B bestimmt, das aufgrund seiner Tätigkeit nur einen Vorsteueranspruch von 60 % hat.

Der Vorsteuerabzug des Gruppenmitglieds A berechnet sich wie folgt:

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

Die im obigen Beispiel beschriebene Vorgehensweise ist in erster Linie auf Situationen anwendbar, in denen ein Gruppenmitglied Leistungen für ein anderes Gruppenmitglied einkauft.

In anderen Fällen ist es in der Praxis kaum möglich, jeden Einkauf der späteren Verwendung innerhalb der Gruppe zuzuordnen. In solchen Fällen ist bezüglich Vorsteuerkorrektur und/oder -kürzung eine Methode anzuwenden, welche die Verwendung innerhalb der MWST-Gruppe angemessen berücksichtigt, und zu einem sachgerechten Ergebnis führt ([Art. 68 MWSTV](#)).

Bei der Berechnung der Vorsteuerabzugsquote sind somit sowohl die Aussenleistungen gegenüber Nicht-Gruppenmitgliedern als auch die Gruppeninnumsätze zu berücksichtigen. Sowohl Aussenleistungen als auch die Gruppeninnumsätze werden nach [Artikel 24 MWSTG](#) bemessen.

I. d. R. kann ein sachgerechtes Ergebnis erzielt werden, indem Gruppeninnumsätze bei der leistungserbringenden Gesellschaft aufgrund der Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gesellschaft berücksichtigt werden. Bei Anwendung eines sachgerechten Umsatzschlüssels ([☞ Ziff. 3.3.1–3.3.3](#)) werden dabei die Gruppeninnumsätze je nach Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gesellschaft als zum Vorsteuerabzug berechtigende oder als nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze berücksichtigt.

Jede Gruppengesellschaft, die Gruppeninnumsätze erzielt, muss bei diesem Vorgehen die Vorsteuerabzugsquote der leistungsempfangenden Gesellschaft kennen. Wenn sich einzelne Gruppengesellschaften gegenseitig Leistungen erbringen, ist dies mittels iterativer Berechnung für jede Gesellschaft zu berücksichtigen. Die iterativen Berechnungen sind dabei bezüglich der Korrekturschlüssel auf zwei Dezimalstellen genau vorzunehmen.

Die grundsätzlichen Ausführungen zum Vorsteuerabzug ([☞ Ziff. 1–4](#)) sind – angepasst an die Besonderheiten der Gruppenbesteuerung – zu beachten. I. d. R. ist auch bei der Gruppenbesteuerung eine Aufteilung auf die Töpfe A–C ([☞ Ziff. 3](#)) erforderlich. Damit Vorsteuerkorrektur und Vorsteuerkürzung zu einem sachgerechten Ergebnis führen, sind möglichst geeignete Schlüssel anzuwenden. Diese können Umsatzschlüssel aber auch sonstige Schlüssel sein. Insbesondere bei Liegenschaftskosten sind i. d. R. Schlüssel nach m^2 oder m^3 erforderlich, wobei je nach Ausbaustandard eine unterschiedliche Gewichtung der m^2 oder m^3 erforderlich sein kann.

Praxispräzisierung ([☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

5.2 Beispiel Andip-Gruppe

5.2.1 Sachverhalt

Die Andip AG und ihre beiden 100%igen Tochtergesellschaften (Andip Management AG und Andip Liegenschaften AG) bilden zusammen eine MWST-Gruppe. Alle drei Gruppenmitglieder erbringen sowohl zum Normalsatz steuerbare Leistungen als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen an Unternehmen, die nicht der MWST-Gruppe angehören. Sämtliche Leistungen werden im Inland erbracht. Die Gruppenmitglieder erbringen teilweise auch untereinander Leistungen (Gruppeninnumsätze). Es werden keine Mittelflüsse nach [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) erzielt, die zu einer Vorsteuerkürzung führen. Leistungen, welche ein Gruppenmitglied von einem anderen Gruppenmitglied bezieht, verwendet es sowohl für eigene Innumsätze als auch für Ausnumsätze. Leistungsbezüge von Dritten, die von einem Gruppenmitglied unmittelbar an ein anderes Gruppenmitglied weiterverrechnet werden, liegen nicht vor.

5.2.2 Angaben zu den einzelnen Gruppengesellschaften für das Jahr 2025

Sofern nichts anderes erwähnt, verstehen sich die Zahlen in CHF exkl. MWST.

Andip AG

Steuerbare Aussenumsätze (Lieferungen und Dienstleistungen)	12'000'000
Von der Steuer ausgenommene Aussenumsätze	3'000'000
Innenumsätze	<u>0</u>
Gesamtumsatz	15'000'000

Warenaufwand für die steuerbaren Lieferungen	2'800'000
Vorsteuern auf dem Warenaufwand	226'800

(Mit Ausnahme des Warenaufwandes sind keine Aufwendungen oder Investitionen direkt der steuerbaren oder der ausgenommenen Tätigkeit zuordenbar).

Vorsteuern auf gemischt verwendetem Aufwand und Investitionen	160'000
---	---------

Andip Management AG

Steuerbare Aussenumsätze	380'000
Von der Steuer ausgenommene Aussenumsätze	570'000
Innenumsätze für Andip AG	900'000
Zinsertrag	<u>50'000</u>
Gesamtumsatz	1'900'000

Vorsteuern auf gemischt verwendetem Aufwand und Investitionen	20'000
---	--------

(Es sind keine Aufwendungen oder Investitionen direkt der steuerbaren oder der ausgenommenen Tätigkeit zuordenbar).

Andip Liegenschaften AG

Die Andip Liegenschaften AG besitzt eine Büroliegenschaft, welche an die Andip-Gruppe und an Drittunternehmen (mit Option) vermietet wird. Die Vermietung dieser Liegenschaft ist die einzige Tätigkeit der Andip Liegenschaften AG.

		<i>Fläche</i>
Steuerbare Aussenumsätze (Mieteinnahmen optiert)	480'000	2'200 m ²
Innenumsätze für Andip AG	160'000	900 m ²
Innenumsätze für Andip Management AG	<u>30'000</u>	<u>180 m²</u>
Gesamtumsatz	670'000	3'280 m²

Angefallene Vorsteuern:

<i>Direkt zuordenbare Vorsteuern auf Liegenschaftskosten für an Drittunternehmen vermietete Räume</i>	4'000
<i>Direkt zuordenbare Vorsteuern auf Liegenschaftskosten für an Andip AG vermietete Räume</i>	1'500
<i>Direkt zuordenbare Vorsteuern auf Liegenschaftskosten für an Andip Management AG vermietete Räume</i>	300
<i>Nicht direkt zuordenbare Vorsteuern auf Liegenschafts- und Verwaltungskosten</i>	<u>6'100</u>
Total Vorsteuern	11'900

5.2.3 Berechnung der abzugsberechtigten Vorsteuer

Andip AG

Die Vorsteuerkorrektur auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen nimmt die Andip AG im Verhältnis des bereinigten Gesamtumsatzes vor (☞ [Ziff. 3.3.1](#)). Dies führt zu folgendem Korrekturschlüssel:

Steuerbare Aussenumsätze	12'000'000	
Warenaufwand für die steuerbaren Lieferungen	<u>- 2'800'000</u>	
Bereinigter Gesamtumsatz für die steuerbare Tätigkeit	9'200'000	75,41 %
Von der Steuer ausgenommene Aussenumsätze	<u>3'000'000</u>	24,59 %
Bereinigter Gesamtumsatz	12'200'000	100,00 %
Vorsteuern Warenaufwand	226'800	(Topf A)
Vorsteuern auf gemischt verwendeten Aufwand und Investitionen	160'000	(Topf C)
Vorsteuerkorrektur 24,59 % (von CHF 160'000)	<u>- 39'344</u>	
Abzugsberechtigte Vorsteuer Andip AG	347'456	

Andip Management AG

Die Andip Management AG kann glaubhaft machen, dass für die Erzielung der Zinseinnahmen weniger als 10 % des übrigen betrieblichen Aufwandes aufgewendet wird. Es handelt sich somit um eine Nebentätigkeit (☞ [Ziff. 3.2.2](#)).

Bei Zinseinnahmen bis zu CHF 250'000 ist deshalb keine Vorsteuerkorrektur erforderlich (☞ [Ziff. 3.2.2.1](#)). Direkt dieser ausgenommenen Tätigkeit zuordenbare Aufwendungen und Investitionen liegen keine vor.

Bei den übrigen von der Andip Management AG erbrachten steuerbaren und ausgenommenen Aussenumsätze sowie den Innenumsätzen handelt es sich um gleichartige Tätigkeiten. Die Vorsteuer auf den gemischt verwendeten Aufwendungen und Investitionen korrigiert die Andip Management AG im Verhältnis des Gesamtumsatzes exkl. Zinsertrag (☞ [Ziff. 3.3.3](#) und [4](#)). Die an die Andip AG erbrachten Innenumsätze sind entsprechend der Vorsteuerabzugsquote der Andip AG aufzuteilen. 75,41 % der Innenumsätze berechtigen zum Vorsteuerabzug, und somit führen 24,59 % der Innenumsätze zu einer Vorsteuerkorrektur.

<i>Steuerbare Ausenumsätze</i>	380'000	
<i>Zum Vorsteuerabzug berechtigende Innenumsätze an die Andip AG (75,41 % von CHF 900'000)</i>	<u>678'690</u>	
<i>Total zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze</i>	1'058'690	57,23 %
<i>Von der Steuer ausgenommene Ausenumsätze</i>	570'000	
<i>Innenumsätze an die Andip AG, die zu einer Vorsteuerkorrektur führen (24,59 % von CHF 900'000)</i>	<u>221'310</u>	
<i>Total nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze</i>	791'310	42,77 %
<i>Massgebender Gesamtumsatz</i>	1'850'000	100,00 %
<i>Vorsteuern auf gemischt verwendetem Aufwand und Investitionen</i>	20'000	
<i>Vorsteuerkorrektur 42,77 %</i>	<u>- 8'554</u>	
<i>Abzugsberechtigte Vorsteuer Andip Management AG</i>	11'446	

Andip Liegenschaften AG

Die Vorsteuern wurden soweit möglich bereits den entsprechenden Liegenschaftsteilen zugeordnet.

Die gemischt verwendeten Vorsteuern sind nun nach einem sachgerechten Schlüssel ebenfalls diesen Liegenschaftsteilen zuzuordnen.

Unter der Voraussetzung, dass diese Liegenschaftsteile alle gleichartig sind, kann die Aufteilung aufgrund der m² vorgenommen werden.

Es ergibt sich somit folgende Verteilung:

Liegenschaftsteil optierte Aussenumsätze	2'200 m ²	67,07 %
Liegenschaftsteil Andip AG	900 m ²	27,44 %
Liegenschaftsteil Andip Management AG	<u>180 m²</u>	<u>5,49 %</u>
Total	3'280 m ²	100,00 %

Nicht direkt zuordenbare Vorsteuern auf Liegenschafts- und Verwaltungskosten	<u>6'100</u>	
--	--------------	--

Anteil Liegenschaftsteil optierte Aussenumsätze	4'091	67,07 %
Anteil Liegenschaftsteil Andip AG	1'674	27,44 %
Anteil Liegenschaftsteil Andip Management AG	335	5,49 %

Liegenschaftsteil optierte Aussenumsätze
(Vorsteuerquote 100 %)

Direkt zuordenbare Vorsteuern		4'000
Anteil gemischt verwendete Vorsteuern wie vorstehend		4'091

Liegenschaftsteil Andip AG

Das Vorsteuerabzugsrecht für diesen Liegenschaftsteil richtet sich nach der Vorsteuerabzugsquote der Andip AG:
Vorsteuerquote 75,41 %

Direkt zuordenbare Vorsteuern	1'500	
Anteil gemischt verwendete Vorsteuern wie vorstehend	<u>1'674</u>	
Total Vorsteuern Liegenschaftsteil Andip AG	3'174	
Vorsteuerkorrektur 24,59 %	<u>- 780</u>	
Zulässige Vorsteuern Liegenschaftsteil Andip AG	2'394	2'394

Liegenschaftsteil Andip Management AG

Das Vorsteuerabzugsrecht für diesen
Liegenschaftsteil richtet sich nach der
Vorsteuerabzugsquote der Andip Management AG
(Vorsteuerquote von 57,23 %)

Direkt zuordenbare Vorsteuern	300	
Anteil gemischt verwendete Vorsteuern wie vorstehend	<u>335</u>	
Total Vorsteuern für Liegenschaftsteil der Andip Management AG	635	
Vorsteuerkorrektur 42,77 %	<u>- 272</u>	
Zulässige Vorsteuern Liegenschaftsteil Andip Management AG	363	<u>363</u>
Abzugsberechtigte Vorsteuern Andip Liegenschaften AG		10'848

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](#).