

Gemeinwesen



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	8
Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info	10
A Steuersubjekte der Gemeinwesen	12
A.1 Autonome DS von Bund, Kantonen und Gemeinden gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG	12
A.1.1 Grundsätzliches	12
A.1.2 Unterteilung eines Gemeinwesens in autonome DS	13
A.1.3 Zusammenschluss einzelner autonomer DS	13
A.2 Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts	14
A.2.1 Grundsätzliches	14
A.2.2 Öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Zweckverbände	15
A.2.3 Öffentlich-rechtliche Anstalten und Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit	15
A.2.4 Einfache Gesellschaften von Gemeinwesen	16
A.3 Nicht als Gemeinwesen geltende Gesellschaftsformen	16
A.4 Zusammenarbeitsformen von Gemeinwesen	17
B Steuerpflicht	18
B.1 Obligatorische Steuerpflicht	18
B.2 Befreiung von der Steuerpflicht	21
B.3 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht	21
B.4 Umfang der Steuerpflicht	22
B.5 Beginn und Ende der Steuerpflicht	23
B.6 Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG	23
B.7 Abrechnungsmethode	23
B.8 Übersicht für die Abklärung der Steuerpflicht	24
C Steuerobjekt	25
C.1 Steuerbare Leistungen von Gemeinwesen	25
C.2 Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit	26
C.2.1 Definition hoheitliche Tätigkeit	26
C.2.2 Beauftragung eines anderen Gemeinwesens im hoheitlichen Kompetenzbereich	27
C.2.3 Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit ausserhalb des hoheitlichen Kompetenzbereichs	28
C.3 Andere Nicht-Entgelte	32
C.3.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge	32
C.3.2 Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke	33
C.3.3 Einlagen in Unternehmen	33
C.3.4 Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens	34
C.4 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG	36
C.4.1 Leistungen zwischen Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens	37
C.4.1.1 Beispiel 1: Übersicht Organisationseinheiten	38
C.4.1.2 Beispiel 2: 100%ige Tochtergesellschaften von juristischen Personen des privaten oder öffentlichen Rechts	39
C.4.2 Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten	40

C.4.2.1 Beispiel 1: Zweckverband zweier Gemeinden mit juristischer Person als Tochtergesellschaft	40
C.4.2.2 Beispiel 2: Leistungen zwischen juristischen Personen des privaten Rechts, welche von den gleichen Gemeinwesen gehalten werden	41
C.4.2.3 Beispiel 3: Vereine, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind	43
C.4.2.4 Beispiel 4: Einfache Gesellschaft von Gemeinwesen	44
C.4.3 Leistungen zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten	45
C.4.3.1 Beispiel 1: Stiftungen, welche von einem Gemeinwesen oder einer juristischen Person des privaten Rechts gegründet wurden	46
C.4.3.2 Beispiel 2: Stiftung, welche durch mehrere Gemeinwesen gegründet wurde	47
C.4.3.3 Beispiel 3: Stiftung, welche durch zwei Gemeinwesen und eine im gemeinsamen Besitz befindliche privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft gegründet wurde	48
C.4.4 Das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen	49
C.4.5 Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände	50
C.5 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen	51
C.6 Bezugsteuer	51
C.7 Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens	52
C.8 Mittelflüsse bei Zweckverbänden	52
C.8.1 Einkaufsbeiträge neuer Mitglieder	52
C.8.2 Leistungen gegenüber den Vertragsgemeinden	53
C.8.3 Weiterverrechnung von Investitionen des Zweckverbandes in Form von Betriebsgebühren	53
D Bemessungsgrundlage	54
D.1 Entgelt	54
D.1.1 Drittpreise	54
D.1.1.1 Grundsätzliches	54
D.1.1.2 Drittpreise zwischen Gemeinwesen und den gehaltenen Gesellschaften	55
D.1.1.3 Drittpreise zwischen Gemeinwesen und Stiftungen sowie Vereinen	55
D.1.2 Preise bei DS des gleichen Gemeinwesens	56
D.2 Nicht Bemessungsgrundlage	56
D.2.1 Durchlaufende Posten	57
D.2.2 Kantonale Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds	57
E Rechnungsstellung und Buchführung	59
E.1 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST	59
E.1.1 Rechnungssteller	59
E.1.2 Rechnungsstellung verschiedener DS in einer Rechnung	59
E.1.3 Rechnungsstellung eines privaten Unternehmens im Namen eines Gemeinwesens	61
E.1.4 Akontorechnungen und Schlussrechnung	62
E.1.4.1 Beispiel 1: Akontorechnung	63
E.1.4.2 Beispiel 2: korrekte Schlussrechnung	64
E.1.4.3 Beispiel 3: Nicht korrekte Schlussrechnung mit zu hohem Ausweis der MWST	65
E.1.4.4 Beispiel 4: Anschlussgebühren bei Steuersatzänderung	65
E.2 Buchführung und Aufbewahrung der Belege	65

E.2.1 Umsatzabstimmung bei Gemeinwesen	66
E.2.2 Umsatzsteuerabstimmung bei Gemeinwesen	70
E.2.3 Vorsteuerabstimmung bei Gemeinwesen	72
F Vorsteuerabzug, Vorsteuerkorrektur, Vorsteuerkürzung und Nutzungsänderungen	74
F.1 Grundsätzliches	74
F.1.1 Vorsteuerabzug	74
F.1.1.1 Vorsteuerabzug i. Z. m. nicht steuerpflichtigen DS des gleichen Gemeinwesens	75
F.1.1.2 Vorsteuerabzug auf Bauwerken, wenn mehrere DS des gleichen Gemeinwesens betroffen sind	75
F.1.2 Vorsteuerkürzung	75
F.1.3 Vorsteuerauschluss	75
F.1.4 Vorsteuerkorrektur aufgrund gemischter Verwendung	76
F.1.5 Nutzungsänderungen	76
F.2 Spezielle Mittelflüsse bei DS	77
F.2.1 Nicht-Entgelte, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen	77
F.2.2 Nicht-Entgelte, welche zu keiner Vorsteuerkürzung führen	77
F.2.3 Tätigkeiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen bzw. zu einer Vorsteuerkorrektur führen	78
F.2.3.1 Vorsteuerauschluss	78
F.2.3.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund von der Steuer ausgenommenen Leistungen	78
F.2.3.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit	78
F.2.4 Ertragspositionen und Mittelflüsse, welche für die Berechnung des Vorsteuerabzugs unbeachtlich sind	79
F.3 Ermittlung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur bei Gemeinwesen	79
F.3.1 Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen	81
F.3.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund objektbezogener Einnahmen im nicht unternehmerischen Bereich	83
F.3.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen und von Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (pauschale Vorsteuerkorrektur)	84
F.3.4 Vorsteuerkürzung aufgrund anderer Subventionen	85
F.3.5 Vorsteuerkorrektur aufgrund von der Steuer ausgenommener Leistungen und nicht objektbezogener Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit	86
F.3.6 Nutzungsänderung	87
G Anhang 1: Formular und Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur	88
G.1 Einleitung und Formular	88
G.2 DS Abwasserentsorgung mit Spezialfinanzierung	88
G.3 DS Kultur ohne Spezialfinanzierung	93
G.4 DS Gemeindestrassen ohne Spezialfinanzierung	96
H Anhang 2: Beispiele von typischen Tätigkeiten von Gemeinwesen	98
H.1 Abfallbewirtschaftung	105
H.1.1 Entsorgungsleistung / Abfallbeseitigung	105
H.1.2 Kehrriechtabfuhr / Kehrriechsäcke	105
H.1.3 Deponien	106
H.1.4 Bewilligungen und Konzessionen zum Betrieb einer Deponie	107
H.1.5 Umtriebsgebühr bei Sondermüll	107
H.1.6 Vorgezogene Entsorgungsgebühren	107
H.1.7 VASA-Gebühr	108
H.2 Wasser- und Abwasserwirtschaft	108

H.2.1	Abwasserbeseitigung (inkl. Anschlussgebühren)	108
H.2.2	Nutzungsgebühren (Grundwasser und Oberflächengewässer)	109
H.2.3	Lieferung von Wasser (inkl. Anschlussgebühren)	109
H.2.4	Quellennutzungsrecht	109
H.2.5	Öffentliche Brunnen	110
H.2.6	Dephosphatierung	110
H.2.7	Hydrantenbeiträge / Löschbeiträge der Immobilienbesitzer	110
H.2.8	Belastungen der Wasserversorgung an die Feuerwehr	110
H.2.9	Entschädigungen der Kantonalen Gebäudeversicherung	111
H.2.10	Kantonale Wasser-, Abwasser- und Abfallfonds	111
H.2.11	Abwasserabgabe zur Elimination von organischen Spurenstoffen	111
H.2.12	Gewässerschutzbewilligung	112
H.2.13	Brunnen- und Wassermeister	112
H.3	Bauwesen und Grundbuchamt	112
H.3.1	Gebäudeschätzung	112
H.3.2	Amtliche Vermessungen	113
	H.3.2.1 Beiträge des Bundes und der Kantone im Zusammenhang mit der Erstvermessung	113
	H.3.2.2 Beiträge der Verursacher im Zusammenhang mit der laufenden Nachführung	114
	H.3.2.3 Arbeiten der selbstständig erwerbenden Geometer	114
	H.3.2.4 Rechnungsstellung durch Geometer im Namen von Gemeinwesen	114
	H.3.2.5 Gebühren für Abfrage und Reproduktion	115
H.3.3	Grundbuchgebühren	115
H.3.4	Landerschliessungen	115
	H.3.4.1 Roh- und Feinerschliessung durch Gemeinwesen	115
	H.3.4.2 Zusätzliche Erschliessungsarbeiten	116
	H.3.4.3 Baulanderschliessung durch Dritten	117
	H.3.4.4 Baulanderschliessung durch Eigentümer	118
	H.3.4.5 Erschliessungskosten beim Verkauf von Boden	118
H.3.5	Strassenanschlüsse	118
H.3.6	Durchleitungs- und Überleitungsrechte	118
H.3.7	Neuverlegung von Leitungen	119
H.3.8	Öffentliche Strassenbeleuchtung	119
H.3.9	Meliorationen, Güterregulierungen und Güterzusammenlegungsgenossenschaften	120
H.3.10	Steuersatzänderungen bei Anschlussgebühren	120
H.3.11	Ersatzvornahme	121
H.3.12	Unterhaltsarbeiten	121
H.3.13	Nationalstrasse	121
H.3.14	Ankergebühren	122
H.3.15	Einführung des eidgenössischen Grundbuchs	122
H.3.16	Kostenbeteiligung an öffentlicher Infrastruktur	123
H.3.17	Ersatzabgaben für Schutzräume und Parkplätze	123
H.3.18	Schutzraumbewilligungsgebühren	123
H.4	Bestattungswesen	124
	H.4.1 Leistungen von Krematorien und Bestattungsunternehmen	124
	H.4.2 Todesurkunden, Leichenpässe und Zollzeugnisse	124
	H.4.3 Vermietung von Grabplätzen und Urnenwänden	124
	H.4.4 Leichenhallenbenützung	124
H.5	Bewilligungen, Konzessionen und Patente	124
	H.5.1 Amtsnotare	125

H.5.2 Staatskanzleien, Botschaften und Konsulate	125
H.5.3 Ausstellen von Arbeitsbewilligungen	125
H.5.4 Abbau von Bodenschätzen, Bergregal, Bewilligungen, Verleihungen und Konzessionen	126
H.5.5 Amtsanzeiger und amtliche Publikationen	127
H.5.6 Berufsausübungs- oder Betriebsbewilligungen	128
H.5.7 Bewilligungen für die Befahrung einer Strasse, welche zum öffentlichen Grund gehört	128
H.6 Bildungswesen	128
H.6.1 Schülerversorgung / Mensen	128
H.6.2 Akkreditierungen	129
H.7 Eich- und Messwesen	129
H.7.1 Amtliche Eichungen und freiwillige Kalibrierungen von Messgeräten	129
H.7.2 Neu- und Nacheichung von Schiffen	129
H.8 Elektrizitätswerk und Energie	130
H.8.1 Konzessionen für den Betrieb des Stromnetzes	130
H.8.2 Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes	130
H.8.3 Energieverkehr im Austauschverfahren	130
H.8.4 Ersatzenergie	131
H.8.5 Benutzungsrecht bei Stromleitungen und Gasleitungen	131
H.8.6 Gratis- und Vorzugsenergie	132
H.8.7 Energierücklieferungen	132
H.8.8 Heimfallrecht	133
H.8.9 Betriebsführungsmandat	133
H.8.10 Elektrische Hausinstallationskontrollen	133
H.8.11 Anschlussgebühren	134
H.8.12 Kaminfeger	134
H.9 Erbschaftswesen, Vormundschaftswesen und weitere richterliche Behörden	134
H.9.1 Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB)	134
H.9.2 Parteientschädigungen	135
H.10 Feuerwehr	136
H.10.1 Brandschutzanlagen	136
H.10.2 Katastropheneinsätze	136
H.10.3 Übrige Einsätze der Feuerwehr	136
H.10.4 Betriebsschadenwehren	136
H.10.5 Schadenwehrdienste der Kantone oder Regionalstützpunkte	137
H.10.6 Tierrettung	137
H.11 Veterinär-, Jagd- und Fischereiwesen	137
H.11.1 Bewilligungsgebühren des Veterinäramtes	138
H.11.2 Jagdpatente und Sonderabschussbewilligungen	138
H.11.3 Fischereipatente und -bewilligungen	138
H.11.4 Verpachtung von Gewässern zwecks Fischerei	139
H.11.5 Viehhandelspatente	139
H.11.6 Verkauf von Jagdtrophäen und Fleisch / Fisch	139
H.11.7 Ankauf von erlegtem Wild bei Jägern	139
H.12 Forst- und Landwirtschaft	139
H.12.1 Gärtner / Landwirte	139
H.12.2 Viehsömmerungstaxen	140
H.12.3 Ökologischer Leistungsnachweis (ÖLN-Kontrollen)	140
H.12.4 Bewilligung zur Benützung einer Forststrasse	140
H.12.5 Schutzwald- und Wildschadenverhütungsmassnahmen	141
H.12.6 Forstbetriebe – detaillierte Ausführungen zu den verschiedenen	

Forstbetriebsformen	141
H.12.6.1 Wälder werden dem Forstbetrieb (nur Gemeinwesen beteiligt) zur unentgeltlichen Nutzung übergeben	141
H.12.6.2 Wälder werden dem Forstbetrieb (nur Gemeinwesen beteiligt) nicht zur unentgeltlichen Nutzung übergeben	143
H.12.6.3 Wälder werden dem Forstbetrieb (Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt) zur unentgeltlichen Nutzung übergeben	146
H.12.6.4 Wälder werden dem Forstbetrieb (Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt) nicht zur unentgeltlichen Nutzung übergeben	148
H.12.7 Entschädigungen für Ernteauffälle	149
H.13 Gesundheitswesen	149
H.13.1 Schlacht- und Fleischuntersuchung	149
H.13.2 Lebensmittelkontrolle	150
H.13.3 Bussen und Verwarnungen der Gesundheitspolizei	150
H.13.4 Spitex	150
H.14 Immobilienbewirtschaftung	151
H.14.1 Vermietung von Liegenschaften	151
H.14.2 Vermietung von Gebäuden für Ferien-, Trainings- und Schullager	151
H.14.3 Verpachtung von Alphütten / Maiensässen	151
H.14.4 Vermietung von Sportanlagen	152
H.14.5 Vermietung von Räumen	152
H.14.6 Parkplätze: Im Gemeindegebrauch stehende Parkplätze	153
H.14.7 Parkplätze, Parkhäuser: Nicht im Gemeindegebrauch stehende Parkplätze	153
H.14.8 Werbeflächen / Plakatwände	154
H.14.9 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien	155
H.14.10 Einquartierungen	155
H.14.11 Schiessstand	156
H.14.12 Submissionsgebühren	156
H.14.13 Öffentliche Toiletten	156
H.14.14 Neubau oder Sanierung einer Immobilie	156
H.15 Öffentliche Register	157
H.15.1 Handelsregister	157
H.15.2 Auszüge aus amtlichen Registern	157
H.16 Polizei und öffentliche Sicherheit	157
H.16.1 Einsätze der Polizei	158
H.16.2 Beauftragung eines anderen Polizeikorps	158
H.16.3 Auslagerung der polizeilichen Tätigkeit	159
H.16.4 Kriminaltechnische Untersuchungen	159
H.16.5 Abgabe von Protokollen und Formularen	159
H.16.6 Sanitätspolizei / Sanitätsdienste	159
H.16.7 Telefon, Radio und Fernsehen in Gefängnissen / Anstalten	159
H.16.8 Parkbussen	160
H.17 Schifffahrt und Strassenverkehr	160
H.17.1 Motorfahrzeug- und Schiffssteuer	160
H.17.2 Periodische Fahrzeugprüfungen	160
H.17.3 Prüfungen von Schiffen	160
H.17.4 Fahrzeugausweise	161
H.17.5 Führerausweise und Abnahme der Führerprüfungen	161
H.17.6 Bootshafen und -plätze, Bojen	161
H.17.7 Wassernutzungsgebühr / Ingebrauchnahme öffentlicher Gewässer	162
Rechtlicher Hinweis	164

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
ARA	Abwasserreinigungsanlage
Art.	Artikel
BAFU	Bundesamt für Umwelt
BAZG	Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit
Bst.	Buchstabe
CHF	Schweizer Franken
DS	Dienststelle
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ER	Erfolgsrechnung
FLAG	Führen mit Leistungsauftrag und Globalbudget
GSchG	Bundesgesetz vom 24. Januar 1991 über den Schutz der Gewässer (Gewässerschutzgesetz; SR 814.20)
HFKG	Bundesgesetz vom 30. September 2011 über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetz; SR 414.20)
HRM1	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 1
HRM2	Harmonisiertes Rechnungsmodell für die Kantone und Gemeinden 2
IR	Investitionsrechnung
KESB	Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde
LMG	Bundesgesetz vom 20. Juni 2014 über Lebensmittel und Gebrauchsgegenstände (Lebensmittelgesetz; SR 817.0)
LR	Laufende Rechnung
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)

NIV	Verordnung vom 7. November 2001 über elektrische Niederspannungsinstallationen (Niederspannungs-Installationsverordnung; SR 734.27)
ÖLN	Ökologischer Leistungsnachweis
OR	Bundesgesetz vom 30. März 1911 betreffend Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht; SR 220)
PSS	Pauschalsteuersatz, Pauschalsteuersätze
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
USG	Bundesgesetz vom 7. Oktober 1983 über den Umweltschutz (Umweltschutzgesetz; SR 814.01)
VASA	Verordnung vom 26. September 2008 über die die Abgabe zur Sanierung von Altlasten (SR 814.681)
VAV	Verordnung vom 19. November 1992 über die amtliche Vermessung (SR 211.432.2)
VEG	Vorgezogene Entsorgungsgebühr
VwVG	Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (SR 172.021)
ZGB	Schweizerisches Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907 (SR 210)
Ziff.	Ziffer

Gültige Steuersätze bis am 31. Dezember 2017:

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

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

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

Gültige Steuersätze ab dem 1. Januar 2024:

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

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

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

Diese MWST-Branchen-Info behandelt branchenspezifische Schwerpunkte des Gemeinwesens.

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

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

Zeitliche Wirkung bei Anpassungen von Praxisfestlegungen

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

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

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

Anpassungen der Praxisfestlegungen können erfolgen durch:

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

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

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

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

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

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

A Steuersubjekte der Gemeinwesen

Der [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) und der [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#) definieren die Steuersubjekte der Gemeinwesen.

Die Steuersubjekte von Bund, der Kantone und Gemeinden, welche unter [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) fallen und sich in autonome DS aufteilen können, werden unter der [Ziffer A.1](#) behandelt.

Auf die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts gemäss [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#), welche gemäss [Artikel 12 Absatz 4 MWSTV](#) als Ganzes ein Steuersubjekt bilden und sich folglich nicht aufteilen können, wird unter der [Ziffer A.2](#) eingegangen.

A.1 Autonome DS von Bund, Kantonen und Gemeinden gemäss Artikel 12 Absatz 1 MWSTG

A.1.1 Grundsätzliches

Gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) handelt es sich bei den autonomen DS von Bund, Kantonen und Gemeinden um Steuersubjekte der Gemeinwesen.

Die autonomen DS des Bundes finden sich beispielsweise in der Liste der Verwaltungseinheiten des Bundes, diejenigen der Kantone können dem jeweiligen Organigramm oder dem jeweiligen Geschäftsbericht entnommen werden.

Aufgrund der unterschiedlichen kantonalen Gesetze ist bei der Frage, was als Gemeinde gilt, das jeweilige kantonale Gemeindegesetz zu konsultieren.

Sind Gemeinwesen im kantonalen Gemeindegesetz nicht als Gemeinde aufgeführt, verfügen jedoch über den Gemeindestatus aufgrund eines anderen kantonalen Gesetzes und führen zudem die Buchhaltung nach den Rechnungslegungsvorschriften des kantonalen Gemeindegesetzes, gelten diese Gemeinwesen ebenfalls als Gemeinden im Sinne von [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#).

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

A.1.2 Unterteilung eines Gemeinwesens in autonome DS

Gemeinwesen von Bund, Kantonen und Gemeinden gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) können sich in autonome DS aufteilen. Eine autonome DS ist für die Belange der Mehrwertsteuer eine rechtlich unselbständige Organisationseinheit eines Gemeinwesens, die in der Regel weitgehend selbstständig agiert und Entscheidungsbefugnisse in ihrem definierten Bereich (z. B. Funktion) besitzt.

In der Finanzbuchhaltung werden autonome DS i. d. R. in einer eigenständigen Funktion (z. B. 7200 Abwasser) geführt. Eine (weitere) mehrwertsteuerrechtliche Aufteilung einer Funktion in unterschiedliche autonome DS (z. B. Kostenstelle 7202 Kläranlage Gemeindebetrieb und Kostenstelle 7206 Regionale Abwasseranlagen) ist nur möglich, wenn für die entsprechenden Kostenstellen getrennte Gebühren erhoben werden oder wenn ein anderes Gemeinwesen (z. B. mittels Zusammenarbeitsvertrag) an einer der Kostenstellen angeschlossen ist. Wesentlich ist, dass die aufgeteilte Funktion einer typischen Tätigkeit der jeweiligen Kostenstelle entsprechen muss.

Ebenfalls als autonome DS gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) gelten öffentlich-rechtliche Anstalten ohne eigene Rechtspersönlichkeit. Diese werden in der Regel im Anhang der Jahresrechnung aufgeführt.

A.1.3 Zusammenschluss einzelner autonomer DS

DS des gleichen Gemeinwesens können sich beliebig zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen. Es ist also auch möglich, mehrere Zusammenschlüsse zu bilden oder sämtliche DS zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenzufassen ([Art. 12 Abs. 2 MWSTG](#)). Es ist zudem nicht von Bedeutung, ob alle in einem Steuersubjekt zusammengefassten DS steuerbare Leistungen erbringen.

Beispiel

Die DS Wasser, DS Abwasser und DS Entsorgung einer Gemeinde werden in Bezug auf die MWST zusammengeschlossen und rechnen somit die MWST unter einer gemeinsamen MWST-Nummer ab (nur ein MWST-Subjekt).

Für jede Leistung innerhalb eines solchen Steuersubjekts ist detailliert Rechnung zu stellen. Da es sich um einen Innenumsatz handelt, erfolgt die Rechnungsstellung ohne Ausweis der MWST. Jede DS hat eine interne MWST-Abrechnung zu erstellen (ohne Innenumsätze). Es ist zu beachten, dass sich das Vorsteuerabzugsrecht pro DS aufgrund allfälliger Innenumsätze nach den Grundsätzen der Gruppenbesteuerung gemäss [MWST-Info Gruppenbesteuerung](#) richtet. Diesbezüglich ist auch zu berücksichtigen, dass Leistungen an eine DS mit einem nicht-unternehmerischen Bereich zu entsprechenden Vorsteuerkorrekturen führen. Die internen Abrechnungen werden anschliessend durch Addition der Umsätze und Vorsteuern zu einer einzigen MWST-Abrechnung zusammengefasst und sind der ESTV auf Nachfrage vorzulegen.

Ein Zusammenschluss kann auf den Beginn jeder Steuerperiode gewählt werden und muss während mindestens einer Steuerperiode beibehalten werden. Bei einem solchen Zusammenschluss gelangt das Meldeverfahren nicht zur Anwendung. Änderungen in der Zusammensetzung sind der ESTV innert 60 Tagen nach Beginn der Steuerperiode mitzuteilen. Bei verspäteter Meldung erfolgt die Änderung auf den Beginn der nachfolgenden Steuerperiode.

Schliesst sich eine DS mit Organisationseinheiten ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)) zusammen, die nicht als DS gelten, so handelt es sich nicht mehr um einen Zusammenschluss nach [Artikel 12 Absatz 2 MWSTG](#), sondern um eine MWST-Gruppe nach [Artikel 13 MWSTG](#) (☞ [Ziff. B.6](#)).

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

A.2 Übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts

A.2.1 Grundsätzliches

Gemäss [Artikel 12 Absatz 2 MWSTG](#) handelt es sich bei den folgenden übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts um Gemeinwesen:

- a. In- und ausländische öffentlich-rechtliche Körperschaften wie z. B. Zweckverbände (☞ [Ziff. A.2.2](#));
- b. öffentlich-rechtliche Anstalten mit eigener Rechtspersönlichkeit (☞ [Ziff. A.2.3](#));
- c. öffentlich-rechtliche Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit (☞ [Ziff. A.2.3](#));
- d. einfache Gesellschaften von Gemeinwesen (☞ [Ziff. A.2.4](#)).

Eine Unterteilung der übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts nach [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#) in verschiedene autonome DS bzw. Steuersubjekte ist gemäss [Artikel 12 Absatz 4 MWSTV](#) nicht möglich.

Beispiel

Die Wasserkorporation (öffentlich-rechtliche Körperschaft) der Gemeinde Nieder-, Ober- und Mittelhausen hat zum Zweck, die Bürger und Unternehmen der angeschlossenen Gemeinden mit Trinkwasser zu versorgen. Aufgrund dieser Tätigkeit wird die obligatorische Steuerpflicht der Wasserkorporation ausgelöst. Neben der eigentlichen Wasserversorgung betreibt die Korporation auch noch ein kleines Trinkwasserkraftwerk. Der produzierte Strom wird in das Netz des regionalen Netzbetreibers (im privaten Besitz) eingespeist und liegt bei 20'000 Franken pro Jahr. Da es sich bei der Wasserkorporation um eine öffentlich-rechtliche Einrichtung nach [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#) handelt, kann sie sich nicht in mehrere Steuersubjekte aufteilen. Somit hat die Korporation sämtliche Einnahmen (Wasser- und Stromlieferungen) mit der ESTV zum entsprechenden Steuersatz abzurechnen. Dies gilt selbst dann, wenn die Stromverkäufe in einer separaten Kostenstelle innerhalb der Wasserkorporation verbucht werden.

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

A.2.2 Öffentlich-rechtliche Körperschaften wie Zweckverbände

Gemeindeverbände sowie Zweckverbände nach [Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe a MWSTV](#) sind Körperschaften des öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen sind.

Im Rahmen der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit können auch ausländische Gemeinwesen in Zweckverbände aufgenommen werden ([Art. 12 Abs. 3 MWSTV](#)).

Informationen zu Mittelflüssen bei Zweckverbänden finden sich unter der [Ziffer C.8](#).

A.2.3 Öffentlich-rechtliche Anstalten und Stiftungen mit eigener Rechtspersönlichkeit

Zur Beurteilung, ob eine öffentlich-rechtliche Anstalt oder Stiftung im Sinne von [Artikel 12 Absatz 2 Buchstaben b und c MWSTV](#) vorliegt, stützt sich die ESTV auf das jeweilige Gemeinde-, Kantons- und/oder Bundesgesetz.

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

A.2.4 Einfache Gesellschaften von Gemeinwesen

Eine einfache Gesellschaft von Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe d MWSTV](#) liegt vor, wenn zwei oder mehrere Gemeinwesen mittels Vertrag zusammenarbeiten und gegen aussen unter gemeinsamen Namen auftreten.

Es kann sich dabei um eine Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit in Form einer einfachen Gesellschaft gemäss Artikel 530 ff. OR oder um eine öffentlich-rechtliche Gemeindeverbindung ohne Rechtspersönlichkeit handeln.

Keine einfache Gesellschaft von Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 2 Buchstabe d MWSTV](#) liegt vor, wenn an der einfachen Gesellschaft (auch) natürliche oder juristische Personen beteiligt sind. Dies gilt selbst dann, wenn die juristische Person des Privatrechts ihrerseits ausschliesslich von einem oder mehreren Gemeinwesen gehalten wird.

Im Rahmen der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit können auch ausländische Gemeinwesen in einfache Gesellschaften aufgenommen werden ([Art. 12 Abs. 3 MWSTV](#)).

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

A.3 Nicht als Gemeinwesen geltende Gesellschaftsformen

Gründen zwei oder mehrere Gemeinwesen eine privatrechtliche juristische Person (z. B. AG oder GmbH), um eine öffentliche Aufgabe gemeinsam zu erfüllen, handelt es sich dabei nicht um ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) (Ausnahme ☞ [Ziff. A.2.4](#)). Dies gilt selbst dann, wenn nur ein Gemeinwesen an der privatrechtlichen juristischen Person beteiligt ist (Organisationseinheit gem. [Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)) oder mehrere Gemeinwesen an der juristischen Person beteiligt sind.

Auch ein privatrechtlicher Verein (Art. 60 ZGB), der ausschliesslich Gemeinwesen als Vereinsmitglieder aufweist, gilt aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht nicht als Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#).

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

A.4 Zusammenarbeitsformen von Gemeinwesen

Das Gemeinwesen kann seine Aufgaben allein, gemeinsam mit anderen Gemeinwesen oder mit Gesellschaften des privaten Rechts erfüllen. Dabei werden folgende Arten der Zusammenarbeit mit anderen Gemeinwesen unterschieden:

- Auslagerung der Aufgaben an ein anderes Gemeinwesen mittels Gemeindevertrag (s. unten);
- Zusammenarbeit durch Gründung eines Gemeinde- bzw. Zweckverbands (☞ [Ziff. A.2.2](#));
- Zusammenarbeit durch Gesellschaftsvertrag, an dem nur Gemeinwesen beteiligt sind (☞ [Ziff. A.2.4](#); erster und zweiter Absatz);
- Zusammenarbeit durch Gesellschaftsvertrag, an dem Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt sind (☞ [Ziff. A.2.4](#); dritter Absatz);
- Zusammenarbeit mittels Zusammenschlusses in eine privatrechtliche juristische Person (☞ [Ziff. A.3](#)).

Auslagerung an ein anderes Gemeinwesen mittels Gemeindevertrag (Zusammenarbeitsvertrag)

Zwei oder mehrere Gemeinden vereinbaren nach den entsprechenden Bestimmungen der kantonalen Gemeindegesetze durch Vertrag, dass Aufgaben einer Vertragsgemeinde oder mehrerer Vertragsgemeinden zur Erfüllung an eine andere Vertragsgemeinde übertragen werden. Ausgeführt wird die Leistung durch die DS der auftragserfüllenden Vertragsgemeinde. Die den Vertragsgemeinden durch die auftragserfüllende DS erbrachten Leistungen unterliegen der Mehrwertsteuer ([Art. 18 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beispiel

Die Gemeinde Oberhausen beauftragt die Gemeinde Niederhausen mit der winterlichen Schneeräumung ihrer Strassen. Ausgeführt wird die Leistung von der steuerpflichtigen DS Werkhof der Gemeinde Niederhausen. Diese Leistungen unterliegen bei der DS Werkhof der Gemeinde Niederhausen der Steuer zum Normalsatz.

B Steuerpflicht

Grundsätzliche Ausführungen zum Thema Steuerpflicht können der [MWST-Info Steuerpflicht](#) entnommen werden. Nachstehend werden nur die speziell für Gemeinwesen relevanten Themen aufgeführt.

B.1 Obligatorische Steuerpflicht

Steuersubjekte des Gemeinwesens, wie autonome DS von Bund, Kantonen und Gemeinden gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#), übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gemäss [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#) und Zusammenschlüsse verschiedener autonomer DS zu einem einzigen Steuersubjekt gemäss [Artikel 12 Absatz 2 MWSTG](#) (☞ [Ziff. A.1](#) und [A.2](#)), werden obligatorisch mehrwertsteuerpflichtig, wenn sie mindestens 100'000 Franken Umsatz pro Jahr aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen erzielen ([Art. 12 Abs. 3 MWSTG e contrario](#)). Der Umsatz bemisst sich nach den vereinbarten Entgelten ohne die Steuer ([Art. 12 Abs. 3 MWSTG](#)).

Beispiele von unternehmerischen und damit steuerbaren Leistungen, welche typischerweise von Gemeinwesen erbracht werden, sind in [Artikel 14 MWSTV](#) sowie unter der [Ziffer C.1](#) aufgeführt.

Unbeachtlich für die Bestimmung des massgebenden Umsatzes betreffend die obligatorische Steuerpflicht sind:

- Sämtliche (steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen) Umsätze aus Leistungen gegenüber eigenen und anderen Gemeinwesen; und
- Umsätze aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen gegenüber Nichtgemeinwesen gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#); und
- Mittelflüsse aus Nicht-Entgelten gemäss [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#).



Eine privatrechtliche Gesellschaft, welche zu 100 % im Besitz eines einzelnen Gemeinwesens ist, gilt zwar als Organisationseinheit eines Gemeinwesens gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#), dennoch richtet sich die Steuerpflicht dieses Nichtgemeinwesens nach [Artikel 10 MWSTG](#).

Nachfolgende Einrichtungen, welche Teil eines Gemeinwesens sind (DS gem. [Art. 12 Abs. 1 MWSTG](#); übrige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gem. [Art. 12 Abs. 2 MWSTV](#)), sind ausserdem von der Steuerpflicht befreit, wenn sie innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 250'000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielen, die nicht nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind (abschliessende Aufzählung):

- Spitäler;
- Alters-, Wohn- und Pflegeheime;
- Sozialdienste inklusive Organisationen der Krankenpflege und der Hilfe zu Hause (Spitex);
- Kinder- und Jugendheime;
- Schulen;
- Museen; und
- Theater.

Unter [Ziffer B.8](#) wird dargestellt, wie bei der Abklärung der Steuerpflicht vorzugehen ist.

Beispiel

Die DS Werkhof der Gemeinde Oberhausen wird als DS ohne Spezialfinanzierung geführt. Die Investitionen dieser DS werden mit allgemeinen Mitteln finanziert.

Sie erzielte im Jahr 2024 folgende Einnahmen (alle Beträge in CHF):

<i>Baubewilligungsgebühren</i>	<i>20'000</i>
<i>Bauplatzkontrollen</i>	<i>10'000</i>
<i>Reinigung Privatstrassen</i>	<i>127'000</i>
<i>Strassenreinigung Nachbargemeinde</i>	<i>98'000</i>
<i>Grabarbeiten für DS Wasserversorgung</i>	<i>30'000</i>
<i>Platzreinigung für DS Freibad</i>	<i>10'000</i>
<i>Strassenunterhalt DS Forst</i>	<u><i>20'000</i></u>
Total erzielte Umsätze 2024	315'000

Die DS Werkhof erzielt einen steuerbaren Umsatz an Nichtgemeinwesen von 127'000 Franken, womit deren obligatorische Steuerpflicht gemäss [Artikel 12 Absatz 3 MWSTG](#) gegeben ist.

Unbeachtlich für die Bestimmung der obligatorischen Steuerpflicht sind dabei die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Baubewilligungsgebühren und Bauplatzkontrollen), Leistungen gegenüber anderen Gemeinwesen (Nachbargemeinde) und Leistungen gegenüber den DS des gleichen Gemeinwesens (DS Wasserversorgung, DS Freibad und DS Forst).

Ab Beginn der Steuerpflicht der DS Werkhof unterliegen die folgenden Umsätze der Mehrwertsteuer:

- *Reinigung Privatstrassen*
- *Strassenreinigung Nachbargemeinde*

Zudem besteht für die DS Werkhof die Möglichkeit die gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) von der Steuer ausgenommenen Leistungen gegenüber den DS des gleichen Gemeinwesens (Grabarbeiten für DS Wasserversorgung, Platzreinigung für DS Freibad und Strassenunterhalt für DS Forst) freiwillig zu versteuern (Option; [Ziff. C.5](#)).

[☞](#) Weitere Informationen zu den steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Leistungen sowie zu den Nicht-Entgelten finden sich im [Kapitel C](#).

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

B.2 Befreiung von der Steuerpflicht

Solange die obligatorische Steuerpflicht gemäss [Ziffer B.1](#) nicht ausgelöst wird, sind Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 3 MWSTG](#) von der Steuerpflicht befreit.

Beispiel

Die DS Werkhof der Gemeinde Unterhausen wird als DS ohne Spezialfinanzierung geführt. Die Investitionen dieser DS werden mit allgemeinen Mitteln finanziert.

Sie erzielte im Jahr 2024 folgende Umsätze (alle Beträge in CHF):

<i>Baubewilligungsgebühren</i>	<i>30'000</i>
<i>Bauplatzkontrollen</i>	<i>20'000</i>
<i>Reinigung Privatstrassen</i>	<i>37'000</i>
<i>Strassenreinigung Nachbargemeinde</i>	<i>108'000</i>
<i>Grabarbeiten für DS Wasserversorgung</i>	<i>60'000</i>
<i>Platzreinigung für DS Freibad</i>	<i>20'000</i>
<i>Strassenunterhalt DS Forst</i>	<i><u>40'000</u></i>
Total erzielte Umsätze 2024	315'000

Die DS Werkhof erzielt einen steuerbaren Umsatz an Nichtgemeinwesen von 37'000 Franken, weshalb diese gemäss [Artikel 12 Absatz 3 MWSTG](#) von der Steuerpflicht befreit ist.

Unbeachtlich für die Bestimmung der Mehrwertsteuerpflicht sind die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Baubewilligungsgebühren und Bauplatzkontrollen), Leistungen gegenüber anderen Gemeinwesen (Nachbargemeinden) und Leistungen gegenüber den DS des gleichen Gemeinwesens (DS Wasserversorgung, DS Freibad und DS Forst).

B.3 Verzicht auf die Befreiung von der Steuerpflicht

Ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens, das von der Steuerpflicht befreit ist ([Ziff. B.2](#)) hat gemäss [Artikel 11 Absatz 1 MWSTG](#) das Recht, auf die Befreiung von der Steuerpflicht zu verzichten, wenn es eine unternehmerische Tätigkeit ausübt.

Auf die Befreiung von der Steuerpflicht muss mindestens während einer Steuerperiode verzichtet werden ([Art. 11 Abs. 2 MWSTG](#)).

Beispiel

Die DS Werkhof der Gemeinde Unterhausen (☞ Beispiel [Ziff. B.2](#)) ist nicht obligatorisch steuerpflichtig. Da sie Einnahmen aus einer unternehmerischen Tätigkeit (Reinigung Privatstrasse und Strassenreinigung der Nachbargemeinde) erzielt, kann sie gemäss [Artikel 11 Absatz 1 MWSTG](#) auf die Befreiung von der Steuerpflicht verzichten und sich freiwillig im Mehrwertsteuerregister eintragen lassen.

Ab Beginn der Steuerpflicht muss die DS Werkhof die Umsätze aus der Reinigung Privatstrassen und aus der Strassenreinigung Nachbargemeinde mit der ESTV abrechnen.

Weiterhin nicht zu versteuern sind die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (Baubewilligungsgebühren und Bauplatzkontrollen; [Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Die Leistungen der DS Werkhof an die DS des gleichen Gemeinwesens sind von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)), weshalb die DS Werkhof ab Beginn der Steuerpflicht für jede dieser Leistungen (Grabarbeiten für DS Wasserversorgung, Platzreinigung für DS Freibad und Strassenunterhalt DS Forst) entscheiden kann, ob sie diese freiwillig versteuern will (Option gemäss [Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)).

B.4 Umfang der Steuerpflicht

Ein Steuersubjekt des Gemeinwesens gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) oder ein steuerpflichtiger Zusammenschluss verschiedener autonomer DS gemäss [Artikel 12 Absatz 2 MWSTG](#) hat sämtliche Umsätze zu versteuern, sofern

- keine Ausnahme gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) zum Tragen kommt; oder
- keine Befreiung gemäss [Artikel 23 Absatz 2 MWSTG](#) vorliegt.

Die gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommenen Leistungen, können unter Vorbehalt von [Artikel 22 Absatz 2 MWSTG](#) freiwillig versteuert werden (Option; ☞ [Ziff. C.5](#)).

Nicht zu versteuern sind Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) und aus anderen Nicht-Entgelten gemäss [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#). Eine freiwillige Versteuerung solcher Einnahmen ist nicht möglich.

B.5 Beginn und Ende der Steuerpflicht

Der Beginn und das Ende der Steuerpflicht richtet sich für Steuersubjekte von Gemeinwesen, wie für alle anderen Unternehmen, nach [Artikel 14 MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 9 MWSTV](#).



Weitere Informationen zum Beginn und zum Ende der Steuerpflicht finden sich in der [MWST-Info Steuerpflicht](#).

B.6 Gruppenbesteuerung nach Artikel 13 MWSTG

Die Gruppenbesteuerung nach [Artikel 13 MWSTG](#) ist bei autonomen DS von Bund, Kantonen und Gemeinden ([Art. 12 Abs. 1 MWSTG](#)) anwendbar, wenn

- sich eine oder mehrere DS eines Gemeinwesens; und
- mindestens eine juristische Person, welche von diesem Gemeinwesen beherrscht wird,

zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen.

Bei der Gruppenbesteuerung kann die Pauschalsteuersatzmethode nicht angewendet werden.



Weitere detaillierte Erläuterungen zur Gruppenbesteuerung finden sich in der [MWST-Info Gruppenbesteuerung](#).

Wollen sich lediglich einzelne autonome DS eines Gemeinwesens zu einem Steuersubjekt zusammenschliessen, ist dies ausserhalb der Gruppenbesteuerung gestützt auf [Artikel 12 Absatz 2 MWSTG](#) (Zusammenschluss einzelner autonomer DS) möglich ( [Ziff. A.1.3](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

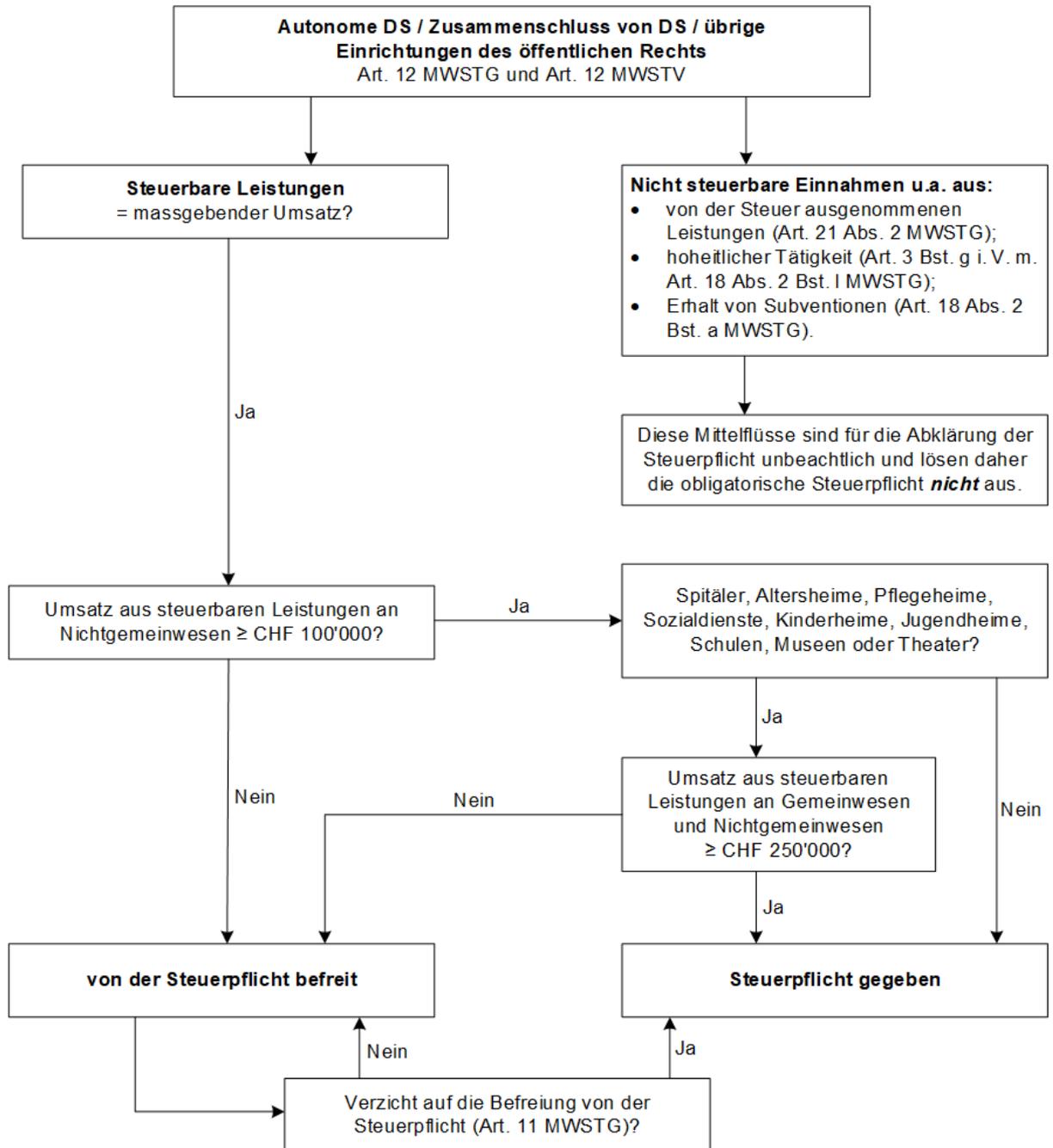
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

B.7 Abrechnungsmethode

Gemeinwesen können die Steuer nach der effektiven oder nach der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen. Detaillierte Informationen zur Pauschalsteuersatzmethode finden sich in der [MWST-Info Pauschalsteuersätze](#).

Bei Anwendung der Pauschalsteuersatzmethode ist insbesondere darauf zu achten, dass die Bezugsteuer ( [Ziff. C.6](#)) abgerechnet wird.

B.8 Übersicht für die Abklärung der Steuerpflicht



C Steuerobjekt

Gemeinwesen können folgende Einnahmen erzielen:

- Einnahmen aus steuerbaren Leistungen (☞ [Ziff. C.1](#));
- Einnahmen aus hoheitlichen Tätigkeiten gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG](#) (☞ [Ziff. C.2](#));
- Einnahmen aus übrigen unter [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#) aufgeführten Nicht-Entgelten (☞ [Ziff. C.3](#));
- Einnahmen aus Leistungen, die gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind (☞ [Ziff. C.4](#));
- Einnahmen aus Leistungen im Ausland (Leistungsort im Ausland; [Art. 7 und 8 MWSTG](#)); und
- Einnahmen aus Leistungen, die gemäss [Artikel 23 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer befreit sind.

C.1 Steuerbare Leistungen von Gemeinwesen

Gemäss [Artikel 18 Absatz 1 MWSTG](#) unterliegen der Inlandsteuer die im Inland durch steuerpflichtige Personen gegen Entgelt erbrachten Leistungen, soweit das MWSTG keine Ausnahme vorsieht.

Steuerbare Leistungen von Gemeinwesen und von übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts setzen ein steuerbares Leistungsverhältnis (eine steuerbare Leistung wird im Inland gegen Entgelt von einer steuerpflichtigen Person erbracht) voraus.

Steuerbare Leistungen werden von Gemeinwesen und von den übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts in verschiedensten Bereichen erbracht. In [Artikel 14 MWSTV](#) werden beispielhaft steuerbare Leistungen von Gemeinwesen aufgezählt:

- Dienstleistungen im Bereich von Radio und Fernsehen, Telekommunikationsdienstleistungen sowie elektronische Dienstleistungen;
- Lieferung von Wasser, Gas, Elektrizität, thermischer Energie, Ethanol, Vergällungsmitteln und ähnlichen Gegenständen;
- Beförderung von Gegenständen und Personen;
- Dienstleistungen in Häfen und auf Flughäfen;
- Lieferung von zum Verkauf bestimmten neuen Fertigwaren;
- Veranstaltung von Messen und Ausstellungen mit gewerblichem Charakter;
- Betrieb von Sportanlagen wie Badeanstalten und Kunsteisbahnen;
- Lagerhaltung;
- Tätigkeiten gewerblicher Werbebüros;
- Tätigkeiten von Reisebüros;
- Leistungen von betrieblichen Kantinen, Personalrestaurants, Verkaufsstellen und ähnlichen Einrichtungen;
- Tätigkeiten von Amtsnotaren und Amtsnotarinnen;
- Tätigkeiten von Vermessungsbüros;
- Tätigkeiten im Entsorgungsbereich;
- Tätigkeiten, die durch vorgezogene Entsorgungsgebühren nach Art. 32a^{bis} Umweltschutzgesetz (USG; SR 814.01) finanziert werden;
- Tätigkeiten im Rahmen der Erstellung von Verkehrsanlagen;
- Rauchgaskontrollen;
- Werbeleistungen.



Beispiele zu einigen der aufgezählten Leistungen und zu weiteren steuerbaren Leistungen von Gemeinwesen finden sich im [Kapitel H](#).

C.2 Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

C.2.1 Definition hoheitliche Tätigkeit

Eine Tätigkeit eines Gemeinwesens oder einer von einem Gemeinwesen eingesetzten Person oder Organisation gilt als hoheitliche Tätigkeit gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#), wenn sie **nicht unternehmerischer Natur**, namentlich **nicht marktfähig** ist und **nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter steht**. Dies gilt selbst dann, wenn dafür Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden.

Leistungen, welche marktfähig sind und auch von privaten Anbietern erbracht werden können, gelten folglich nicht als hoheitlich erbracht. Dabei ist unbeachtlich, ob derzeit ein solches Leistungsangebot von privaten Anbietern besteht oder nicht.

Für das Vorliegen einer hoheitlichen und damit nicht unternehmerischen Tätigkeit spricht, wenn sie gegenüber Dritten – selbst gegen deren Willen – mit einer Verfügung, die den Anforderungen von Artikel 5 VwVG entspricht, durchgesetzt werden kann. Im [Kapitel H](#) finden sich verschiedene Beispiele hoheitlicher Tätigkeiten.

Werden Aufgaben an Dritte übertragen, sind diese nur dann hoheitlich tätig, wenn die Voraussetzungen gemäss [Ziffer C.2.3](#) **kumulativ** erfüllt sind.

Gebühren, Beiträge oder sonstige Zahlungen, die für hoheitliche Tätigkeiten empfangen werden, unterliegen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG](#) nicht der Mehrwertsteuer. Da hoheitliche Tätigkeiten gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#) nicht unternehmerisch sind, berechtigen sie gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG e contrario](#) nicht zum Vorsteuerabzug.

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

C.2.2 Beauftragung eines anderen Gemeinwesens im hoheitlichen Kompetenzbereich

Die Auslagerung von hoheitlichen Tätigkeiten, die von Gesetzes wegen zwingend durch ein Gemeinwesen zu erbringen sind und die somit nicht an Nichtgemeinwesen übertragen werden können, stehen nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter. Entsprechend erfolgt die Beauftragung im hoheitlichen Kompetenzbereich. In diesem Fall unterliegt weder die Entschädigung, welche das auftraggebende Gemeinwesen dem auftragserfüllenden Gemeinwesen für die Übernahme der Tätigkeit bezahlt, noch eine allenfalls gegenüber dem Bürger oder dem Unternehmen fakturierte Gebühr der Steuer ([Art. 3 Bst. g](#) i. V. m. [Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Beispiele

- *Einsatz einer Kantonspolizei auf Anfrage von anderen Gemeinwesen im Bereich öffentliche Sicherheit;*
- *Schadenwehr der Kantone auf einem Nationalstrassenabschnitt im Auftrag des Bundes;*
- *Kriminaltechnische Untersuchungen für Gerichte;*
- *Brandschutzkontrollen einer kantonalen Gebäudeversicherungsanstalt im Auftrag einer Gemeinde;*
- *Verarbeitung von Steuererklärungen einer Gemeinde für den Kanton.*

C.2.3 Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit ausserhalb des hoheitlichen Kompetenzbereichs

Kann ein Gemeinwesen die hoheitliche Tätigkeit auch an ein Nichtgemeinwesen auslagern, liegt eine Delegation ausserhalb des hoheitlichen Kompetenzbereichs vor. Bei der Entschädigung, welche das auftraggebende Gemeinwesen dem auftragserfüllenden Unternehmen oder Gemeinwesen für die Übernahme der Tätigkeit bezahlt, handelt es sich um ein Entgelt für eine grundsätzlich steuerbare Leistung.

Damit das auftragserfüllende Unternehmen oder Gemeinwesen seinerseits in Ausübung hoheitlicher Gewalt tätig ist, müssen die folgenden Voraussetzungen **kumulativ** erfüllt sein:

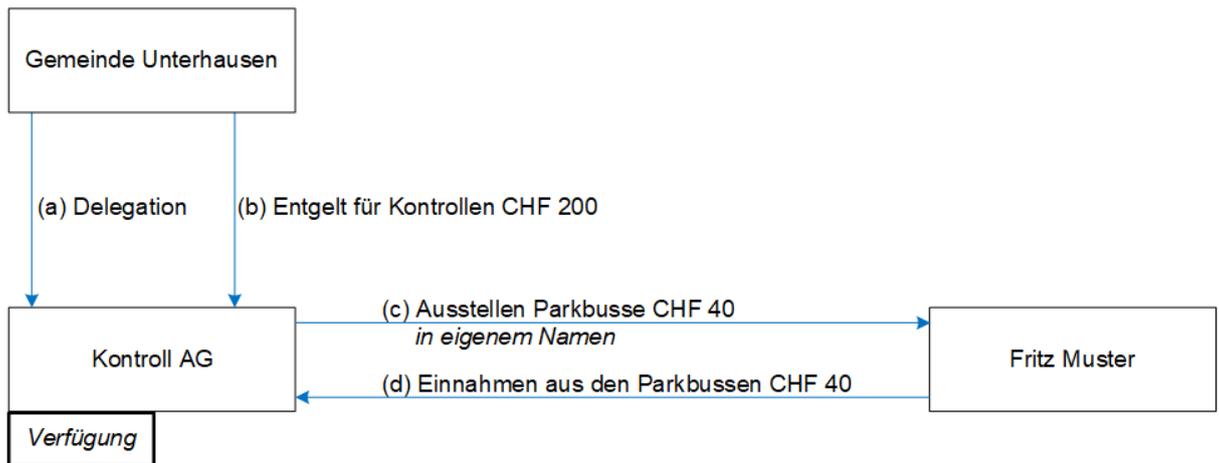
- Es handelt sich beim delegierenden Gemeinwesen (Bund, Kanton oder Gemeinde) um eine hoheitliche Tätigkeit;
- die Amtsfunktion wird gesetzlich an die Person oder Organisation delegiert oder die Delegation der Amtsfunktion (Beleihung) an Drittpersonen oder Organisationen ist gesetzlich vorgesehen;
- die Beliehenen sind ermächtigt, in Form einer Verfügung im Sinne von Artikel 5 VwVG oder gleichwertiger kantonaler verfahrensrechtlicher Bestimmungen, gegen welche Rechtsmittel ergriffen werden können, im eigenen Namen nicht nur die notwendigen Massnahmen, sondern auch der dafür vom Verfügungsadressaten geschuldete Betrag (Gebühr oder Beitrag) einzufordern.

Sind die obigen Voraussetzungen betreffend die Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit

- kumulativ erfüllt (vgl. Beispiel 1),
 - unterliegt das Entgelt, welches die Gemeinde dem auftragserfüllenden Unternehmen für die Erbringung der hoheitlichen Tätigkeit bezahlt, der Steuer zum Normalsatz;
 - unterliegt die beim Bürger oder Unternehmen durch das auftragserfüllende Unternehmen oder Gemeinwesen erhobene (hoheitliche) Gebühr nicht der Steuer ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#));
- nicht (vollständig) erfüllt (vgl. Beispiel 2),

- unterliegt das Entgelt, welches die Gemeinde dem auftragserfüllenden Unternehmen für die Erbringung der hoheitlichen Tätigkeit bezahlt, der Steuer zum Normalsatz;
- unterliegt die beim Bürger oder Unternehmen durch das auftragserfüllende Unternehmen oder Gemeinwesen erhobene (hoheitliche) Gebühr nicht der Steuer ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)); hat das auftragserfüllende Unternehmen oder Gemeinwesen dennoch die Steuer zum Normalsatz auf dieser hoheitlichen Gebühr abzurechnen, wenn sie diese als Teil ihrer Leistung gegenüber dem auftraggebenden Gemeinwesen behalten darf.

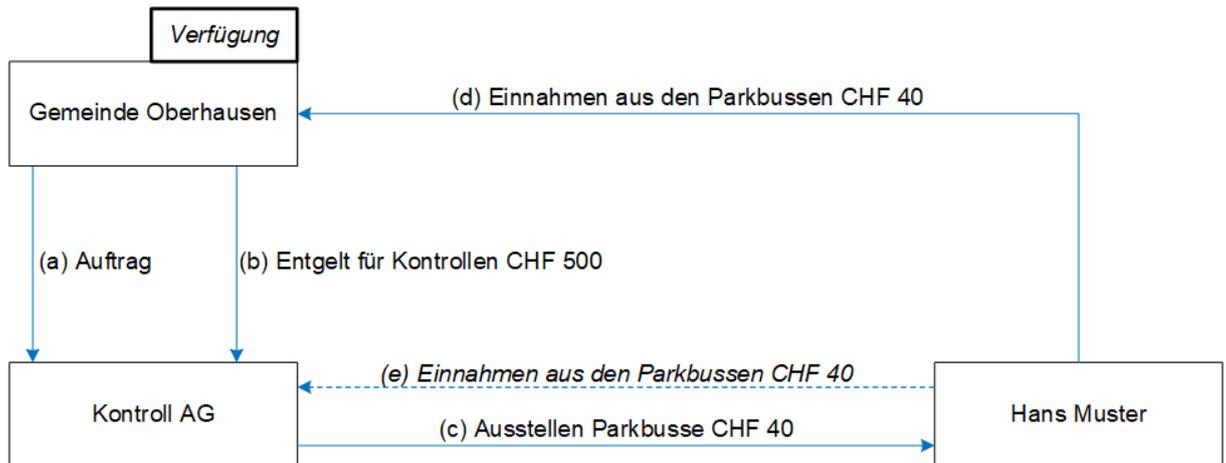
Beispiel 1 (Verfügung, Busse und Vereinnahmung durch Beauftragten):



Die Gemeinde Unterhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Unterhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Kontroll AG in eigenem Namen eine Verfügung, weshalb es sich um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (200 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Unterhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. [Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#)).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren in eigenem Namen Parkbussen auszustellen (40 Franken). Auf den Bussen ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Bei den Einnahmen aus den Parkbussen (40 Franken) ist von Gebühren für eine hoheitliche Tätigkeit auszugehen, welche die Kontroll AG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Beispiel 2 (Verfügung, Busse und Vereinnahmung durch Gemeinwesen)



Die Gemeinde Oberhausen vermietet auf einer sich in ihrem Eigentum befindlichen Parzelle Parkplätze. Die Gebühren für das stundenweise Parkieren werden mittels einer Parkuhr eingezogen.

- (a) Für die regelmässige Kontrolle des ordnungsgemässen Parkierens beauftragt die Gemeinde Oberhausen die Kontroll AG. Bei Streitigkeiten über die Busse erlässt die Gemeinde Oberhausen eine Verfügung, weshalb es sich nicht um eine Delegation einer hoheitlichen Tätigkeit handelt.
- (b) Das Entgelt für die Kontrollen (500 Franken), welche die Kontroll AG von der Gemeinde Oberhausen erhält, hat die Kontroll AG zum Normalsatz mit Mehrwertsteuer abzurechnen (mit entsprechendem Anrecht auf Vorsteuerabzug gem. [Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#)).
- (c) Die Kontroll AG ist berechtigt bei ordnungswidrigem Parkieren (im Namen der Gemeinde Oberhausen oder in eigenem Namen) Parkbussen (40 Franken) auszustellen. Auf den Bussen ist nicht auf die Mehrwertsteuer hinzuweisen.
- (d) Die Einnahmen aus den Parkbussen stehen der Gemeinde Oberhausen zu. Die Bussen werden entweder direkt an die Gemeinde bezahlt oder von der Kontroll AG vereinnahmt und 1:1 an die Gemeinde weitergeleitet (Durchlaufposten nach [Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG](#) bei der Kontroll AG). Es handelt sich dabei (40 Franken) um Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche der Gemeinde Oberhausen zuzurechnen sind und diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.
- (e) Variante: Darf die Kontroll AG die Einnahmen aus den Bussen oder einen Teil davon behalten, stellen diese zusätzlichen Einnahmen für die steuerbare Kontrolltätigkeit dar und sind daher von der Kontroll AG mit MWST abzurechnen (auf der Busse darf dennoch keine MWST ausgewiesen werden [Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit bei der Gemeinde; Verrechnungsgeschäft]).

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

C.3 Andere Nicht-Entgelte

Gemeinwesen können nebst den Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) weitere Mittelflüsse aus Nicht-Entgelten gemäss [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#) erzielen.

Zu unterscheiden ist dabei zwischen Nicht-Entgelten, die gemäss [Artikel 33 Absatz 2 MWSTG](#) zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung führen ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG](#)), und Nicht-Entgelten, die gemäss [Artikel 33 Absatz 1 MWSTG](#) keine Vorsteuerkürzung nach sich ziehen.

Nachfolgend werden nur die bei Gemeinwesen typisch vorkommenden Nicht-Entgelte – nebst den hoheitlichen Tätigkeiten, welche unter [Ziffer C.2](#) behandelt werden – erläutert:

- Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge (☞ [Ziff. C.3.1](#));
- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke (☞ [Ziff. C.3.2](#));
- Einlagen in Unternehmen (☞ [Ziff. C.3.3](#));
- Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens (☞ [Ziff. C.3.4](#)).

☞ Informationen zu den übrigen Nicht-Entgelten finden sich u. a. in der [MWST-Info Steuerobjekt](#).

C.3.1 Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge

Mangels Leistung gehören auch die Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 29 MWSTV](#) nicht zum Entgelt.

☞ Weitere Informationen zum Thema Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge sind der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#) zu entnehmen.

C.3.2 Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke

Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke gelten als Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG](#) und führen beim Empfänger zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).



Detaillierte Ausführungen betreffend die Abgaben kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds finden sich unter der [Ziffer D.2.2.](#)

C.3.3 Einlagen in Unternehmen

Mittelflüsse eines Gemeinwesens werden als Einlage in ein Unternehmen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG](#) qualifiziert, wenn das Gemeinwesen für die Zuwendung eine (wirtschaftliche) Beteiligung erhält (reine Vermögensumschichtung). Von einer Einlage ist demnach auszugehen, wenn

- das beitragszahlende Gemeinwesen diese in ihrem Beteiligungsspiegel ausweist und nicht beabsichtigt, diese kurzfristig abzuschreiben; und
- der Beitragsempfänger im Zeitpunkt des Erhalts diese nicht als Einnahme in der Erfolgsrechnung (z. B. ausserordentlicher Ertrag), sondern im Eigenkapital verbucht.

Nachfolgend ein Beispiel zur Abgrenzung einer Einlage in ein Unternehmen und zu Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#);  [Ziff. C.3.1](#)):

Beispiel

Die neu gegründete öffentlich-rechtliche Kongresshausanstalt erhält von ihrem «Muttergemeinwesen» die folgenden Mittel im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit:

- *Dotationskapital, welches zur Sanierung eines übernommenen Gebäudes verwendet wird. Das Muttergemeinwesen passt die Höhe ihrer Beteiligung in ihrem Beteiligungsspiegel entsprechend an. Beim Dotationskapital handelt es sich um eine Einlage in ein Unternehmen i. S. v. [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG](#). Auf den Sanierungskosten ist aufgrund des Erhalts des Dotationskapitals keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen.*

- *Nicht rückzahlbarer Pauschalbetrag, ohne hierfür eine konkrete Gegenleistung zu erbringen. Dieser Pauschalbetrag wird von der Anstalt zur Sanierung eines übernommenen Gebäudes verwendet. Der Beitrag führt beim Muttergemeinwesen zu keiner Änderung im Beteiligungsspiegel. Bei der Kongresshausanstalt wird der Beitrag in der Erfolgsrechnung als ausserordentlicher Ertrag eingebucht. Es handelt sich infolgedessen um eine (objektbezogene) Subvention gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), welche bei der Anstalt zu einer verhältnismässigen Kürzung der angefallenen Vorsteuern führt ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).*
- *Beitrag zur Deckung ihres Betriebsdefizits. Dieser Beitrag unterstützt die Geschäftstätigkeit der Kongresshausanstalt. Es handelt sich infolgedessen um eine Subvention gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), welche bei der Kongresshausanstalt zu einer verhältnismässigen Kürzung der angefallenen Vorsteuern führt ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).*
- *Reduzierter jährlicher Baurechtszins, welcher die Geschäftstätigkeit der Kongresshausanstalt unterstützt. Es handelt sich infolgedessen um eine Subvention gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), welche bei der Kongresshausanstalt zu einer verhältnismässigen Kürzung der angefallenen Vorsteuern führt ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).*

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.3.4 Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens

Beiträge bzw. eine allfällige Defizitdeckung von einer DS an eine andere DS innerhalb des gleichen Gemeinwesens gelten nicht als Subventionen i. S. v. [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), weshalb diese gemäss [Artikel 33 Absatz 1 MWSTG](#) zu keiner Vorsteuerkürzung führen.

Beispiel 1

Die DS Hallenbad erzielte im laufenden Jahr einen Aufwandüberschuss. Dieser wird Ende Jahr durch Mittel der allgemeinen Kasse gedeckt. Diese Defizitdeckung führt zu keiner Vorsteuerkürzung.

Beispiel 2

Die DS Liegenschaft saniert ein in ihrem Besitz befindliches Gebäude, welches mit Option ([Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)) an einen unabhängigen Dritten vermietet wird. Die notwendigen Investitionen werden durch Mittel der allgemeinen Kasse gedeckt. Dieser Beitrag führt zu keiner Vorsteuerkürzung.

Keine Beiträge innerhalb eines Gemeinwesens liegen vor, wenn hoheitliche Tätigkeiten oder eine konkrete Gegenleistung erbracht werden.

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.4 Von der Steuer ausgenommene Leistungen im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 28 und 28bis MWSTG

Von der Steuer ausgenommen sind Leistungen gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#):

- a. Zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens ([☞ Ziff. C.4.1](#));
- b. zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten ([☞ Ziff. C.4.2](#));
- c. zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten ([☞ Ziff. C.4.3](#)).

Von der Steuer ausgenommen ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) ebenfalls die Zurverfügungstellung von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen ([☞ Ziff. C.4.4](#)).

Als ausschliessliche Beteiligung von Gemeinwesen an privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) gilt sowohl eine direkte als auch eine indirekte Beteiligung ([Art. 38 Abs. 1 MWSTV](#)).

Um eine indirekte Beteiligung handelt es sich dann, wenn ausschliesslich von Gemeinwesen oder ihren Organisationseinheiten gegründete Personengesellschaften (inklusive einfache Gesellschaften), Kapitalgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH), Genossenschaften und Vereine, eine privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft beherrschen (z. B. AG, GmbH, einfache Gesellschaft oder Verein) oder eine Anstalt / Stiftung durch diese gegründet wurde.

Als ausschliesslich von Gemeinwesen gegründete Anstalten und Stiftungen im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG](#) gelten direkt oder indirekt gegründete Stiftungen oder Anstalten ([Art. 38 Abs. 2 MWSTV](#)).

Die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstaben b und c MWSTG](#) erstreckt sich gemäss [Artikel 38 Absatz 3 MWSTV](#) auf

- a. die Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den ausschliesslich von diesen Gesellschaften direkt oder indirekt gehaltenen Gesellschaften oder direkt oder indirekt gegründeten Anstalten und Stiftungen;
- b. die Leistungen zwischen ausschliesslich von Gemeinwesen gegründeten

Anstalten oder Stiftungen und den ausschliesslich von diesen Anstalten oder Stiftungen direkt oder indirekt gehaltenen Gesellschaften oder direkt oder indirekt gegründeten Anstalten und Stiftungen.

Unter privatrechtlichen Gesellschaften im Sinne dieses Artikels werden die folgenden Rechtsformen subsumiert:

- Einfache Gesellschaft (Art. 530–551 OR);
- Aktiengesellschaft (Art. 620–763 OR);
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Art. 772–827 OR);
- Genossenschaft (Art. 828–926 OR);
- Verein (Art. 60–79 ZGB).

Die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) erstreckt sich gemäss [Artikel 38 Absatz 3 MWSTV](#) folglich auch auf Leistungen zwischen Vereinen im Sinne von Artikel 60 ZGB, deren (Aktiv- und Passiv-)Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind, und den im Verein als Mitglieder registrierten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten.

Für diese von der Steuer ausgenommenen Leistungen kann gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) optiert werden (☞ [Ziff. C.5](#)).

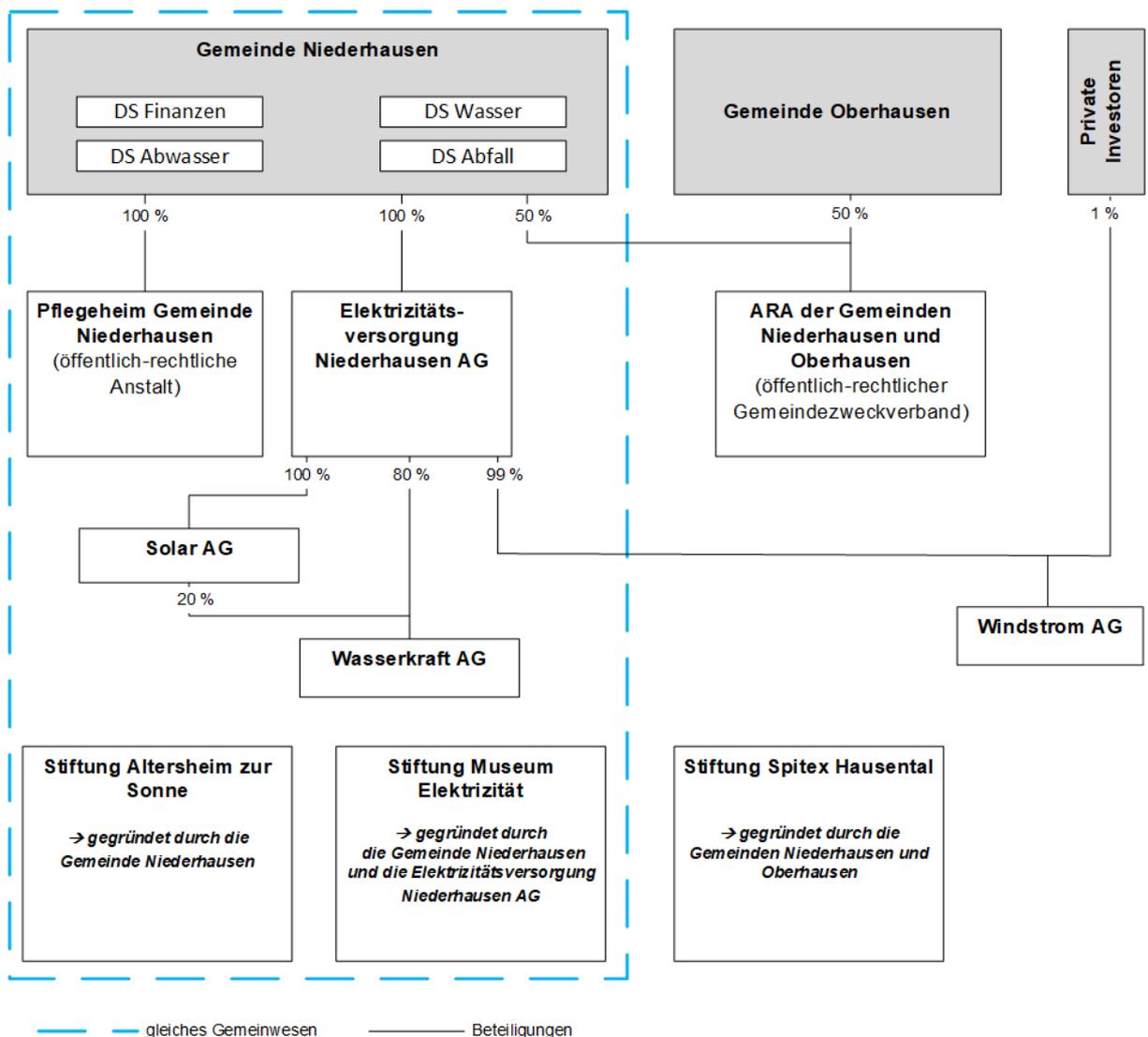
C.4.1 Leistungen zwischen Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens

Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Als Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) gelten:

- Dessen DS;
- dessen privat- und öffentlich-rechtliche Gesellschaften, sofern weder andere Gemeinwesen noch Nichtgemeinwesen daran beteiligt sind; privat- und öffentlich-rechtliche Gesellschaften im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) sind die ausschliesslich von einem Gemeinwesen, von dessen Organisationseinheiten oder von einem Gemeinwesen und dessen Organisationseinheiten gehaltenen Gesellschaften;
- dessen Anstalten und Stiftungen, sofern das Gemeinwesen sie ohne Beteiligung anderer Gemeinwesen oder Nichtgemeinwesen gegründet hat. Anstalten und Stiftungen im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) sind die ausschliesslich von einem Gemeinwesen, von dessen Organisationseinheiten oder von einem Gemeinwesen und dessen Organisationseinheiten gegründeten Anstalten und Stiftungen.

C.4.1.1 Beispiel 1: Übersicht Organisationseinheiten



Organisationseinheiten der Gemeinde Niederhausen sind:

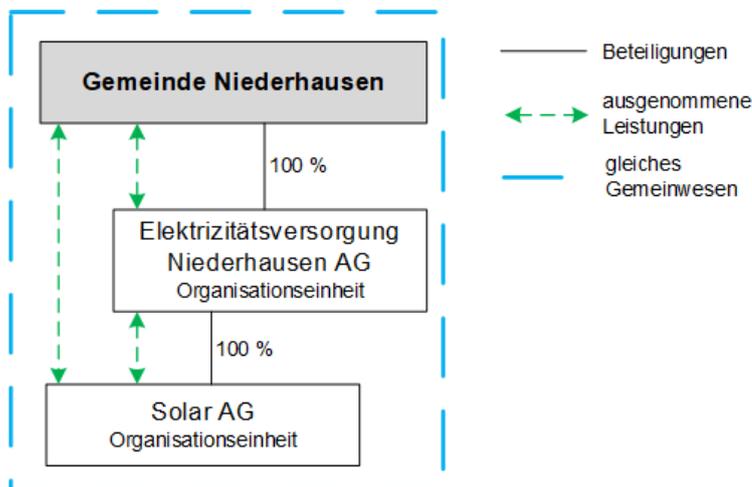
- Die DS der Gemeinde Niederhausen;
- juristische Personen des privaten Rechts nur dann, wenn sie direkt oder indirekt zu 100 % im Besitz der Gemeinde Niederhausen sind;
- Stiftungen und Anstalten des öffentlichen Rechts nur dann, wenn sie durch die Gemeinde Niederhausen allein oder zusammen mit einer oder mehrerer ihrer Organisationseinheiten gegründet wurden.

Für Leistungen zwischen diesen Organisationseinheiten der Gemeinde Niederhausen ist die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) anwendbar.

Weil die ARA der Gemeinden Niederhausen und Oberhausen sowie die Windstrom AG nicht zu 100 % im direkten oder indirekten Besitz der Gemeinde Niederhausen sind, gelten diese nicht als Organisationseinheit im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Weil die Stiftung Spitex Hausental von zwei Gemeinden gegründet wurde, gilt auch diese nicht als Organisationseinheit im Sinne von [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

C.4.1.2 Beispiel 2: 100%ige Tochtergesellschaften von juristischen Personen des privaten oder öffentlichen Rechts



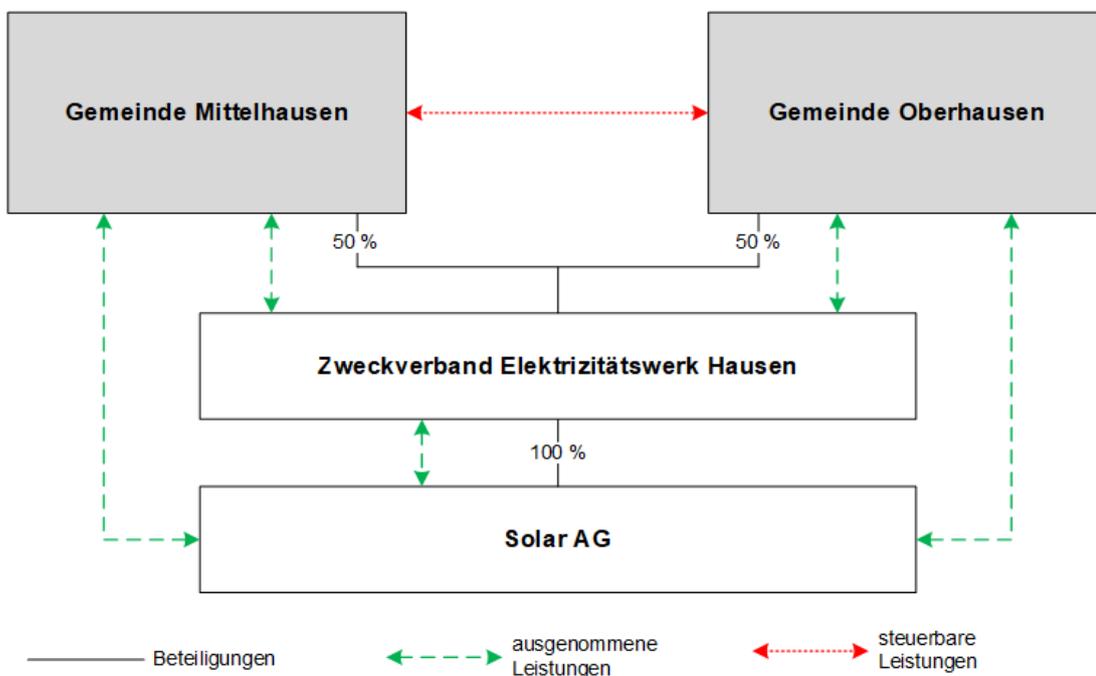
Die Solar AG ist zu 100 % im Eigentum der Muttergesellschaft Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG, welche wiederum zu 100 % im Eigentum der Gemeinde Niederhausen ist. Bei der Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG handelt es sich um eine Organisationseinheit gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) der Gemeinde Niederhausen. Die Solar AG gilt gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) ebenfalls als Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) folglich sämtliche Leistungen innerhalb dieser Organisationseinheit.

C.4.2 Leistungen zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten

Solche Leistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 38 MWSTV](#) von der Steuer ausgenommen.

C.4.2.1 Beispiel 1: Zweckverband zweier Gemeinden mit juristischer Person als Tochtergesellschaft



Die Solar AG ist zu 100 % im Eigentum der des Zweckverbands Elektrizitätswerk Hausen, welcher seinerseits ein Zusammenschluss der beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen ist. Sowohl der Zweckverband Elektrizitätswerk Hausen als auch die Solar AG gelten nicht als Organisationseinheiten gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) einer dieser Gemeinden.

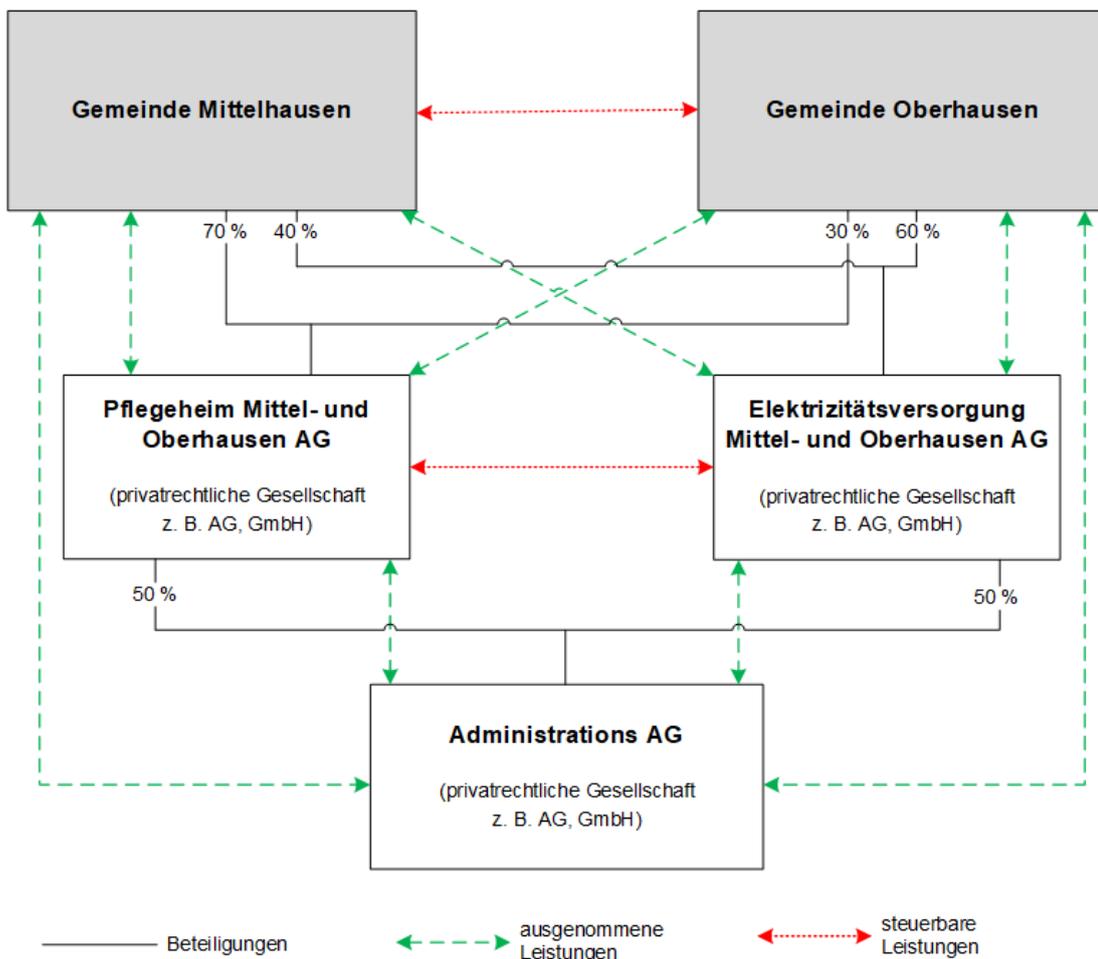
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 38 Absatz 1 und Absatz 3 MWSTV](#) sämtliche Leistungen zwischen

- den Gemeinden und dem Zweckverband Elektrizitätswerk Hausen (z. B. Energielieferungen, Betriebsgebühren oder Weiterverrechnung von Investitionen);
- den Gemeinden und der Solar AG; sowie
- dem Zweckverband Elektrizitätswerk Hausen und der Solar AG.

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen.

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

C.4.2.2 Beispiel 2: Leistungen zwischen juristischen Personen des privaten Rechts, welche von den gleichen Gemeinwesen gehalten werden



An den beiden Gesellschaften Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG und Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG sind ausschliesslich die beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen beteiligt. Die beiden Gesellschaften sind ihrerseits zu je 50 % an der Administrations AG beteiligt.

Von der Steuer ausgenommen sind somit gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen den Gemeinden und

- der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG;
- der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 38 Absatz 3 Buchstabe a MWSTV](#) die Leistungen zwischen der Administrations AG und

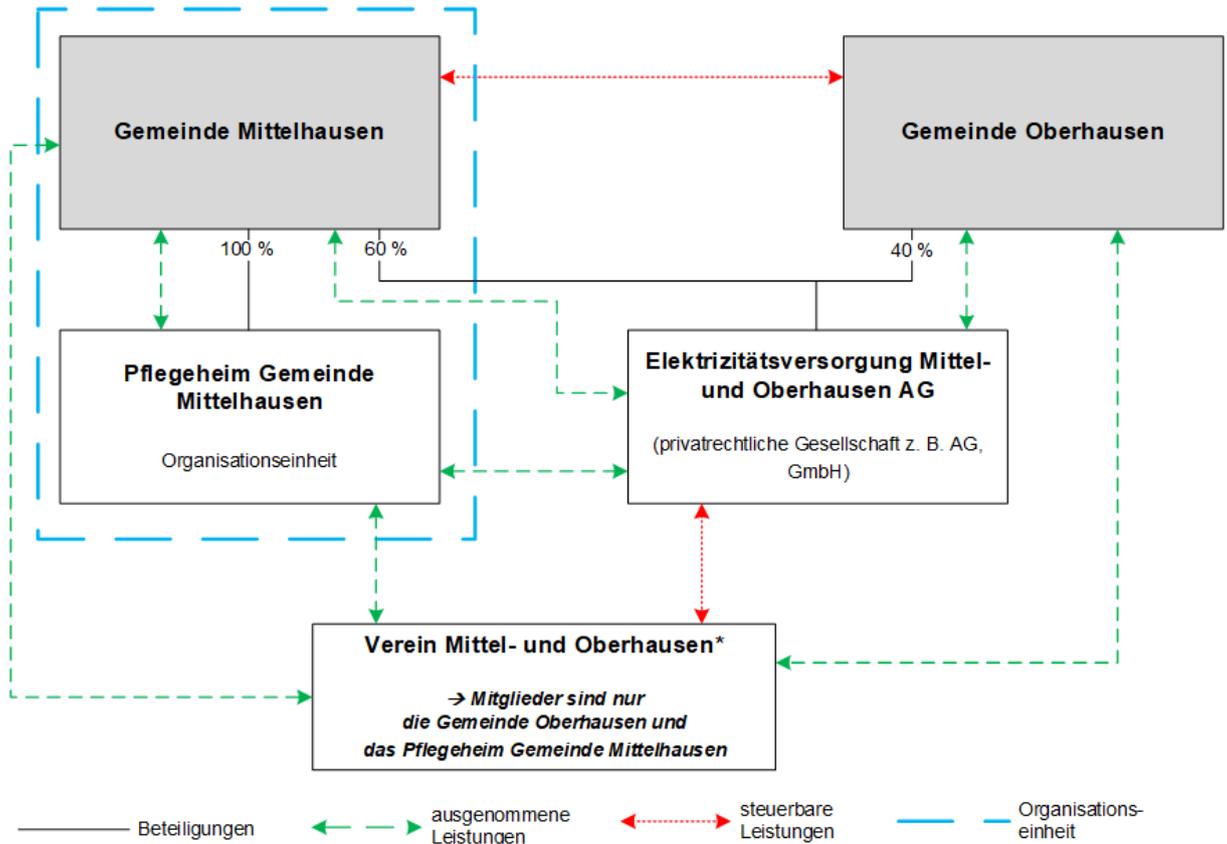
- den Gemeinden Mittel- und Oberhausen;
- der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG;
- der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen; und
- der Pflegeheim Mittel- und Oberhausen AG und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

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

C.4.2.3 Beispiel 3: Vereine, deren Mitglieder ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen sind



* Aus Praktikabilitätsgründen wird in diesem Beispiel die Mitgliederzahl des Vereins auf zwei beschränkt.

Der Verein Mittel- und Oberhausen ist ein Verein im Sinne von Artikel 60 ZGB. Mitglieder dieses Vereins sind ausschliesslich das Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und die Gemeinde Oberhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen dem Verein Mittel- und Oberhausen und

- der Gemeinde Mittelhausen;
- der Gemeinde Oberhausen;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i. V. m. [Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

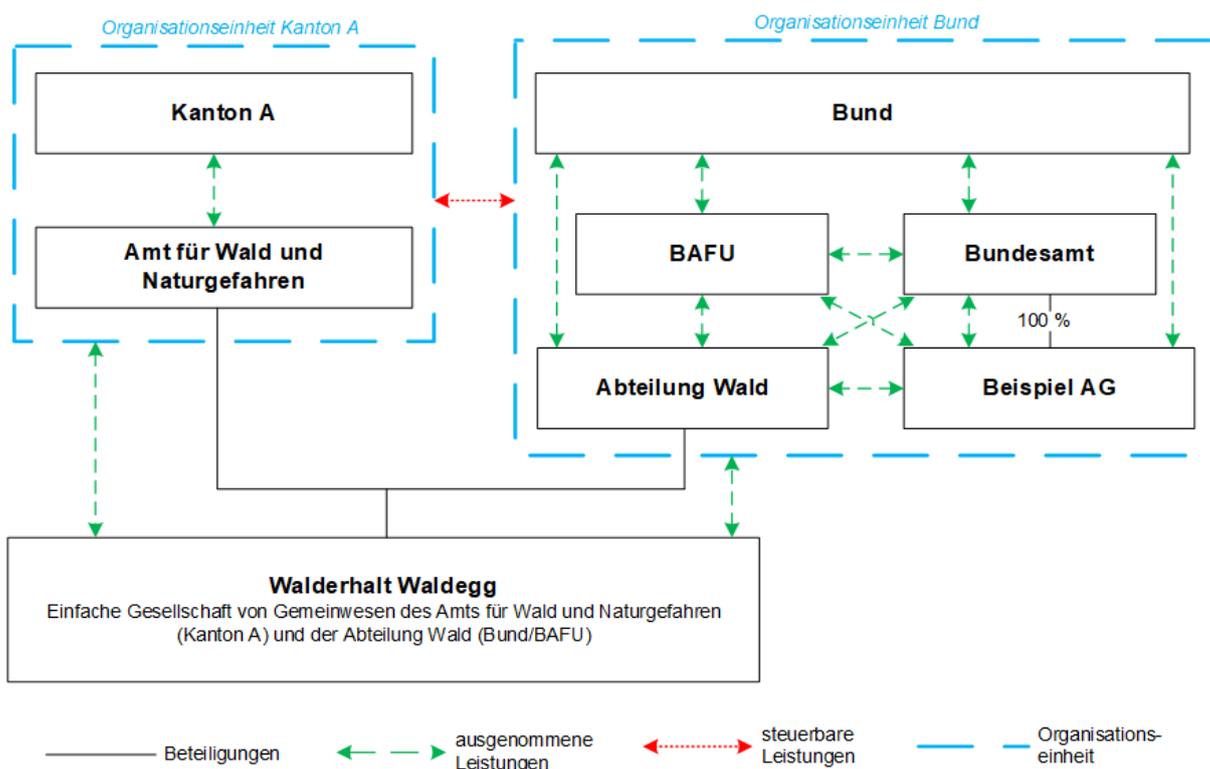
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen

- der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- den beiden Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen; sowie
- dem Verein Mittel- und Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG.

C.4.2.4 Beispiel 4: Einfache Gesellschaft von Gemeinwesen



Das Amt für Wald und Naturgefahren des Kantons A arbeitet mit der Abteilung Wald des Bundesamts für Umwelt (BAFU) zusammen, um den Wald im Bereich Waldegg zu erhalten. Die beiden Gemeinwesen treten dabei gemeinsam unter dem Namen Walderhalt Waldegg gegen aussen auf. Diese einfache Gesellschaft von Gemeinwesen (☞ [Ziff. A.2.4](#)) erbringt verschiedene steuerbare Leistungen gegenüber Dritten als auch gegenüber den beiden an der einfachen Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen.

Das Amt für Wald und Naturgefahren ist eine Organisationseinheit gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) des Kantons A. Bei der Abteilung Wald des BAFU handelt es sich ebenfalls um eine Organisationseinheit gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) des BAFU bzw. des Bundes.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 38 Absatz 1 MWSTV](#) die Leistungen zwischen der Walderhalt Waldegg und

- *dem Amt für Wald und Naturgefahren sowie sämtlichen Organisationseinheiten des Kantons A ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#));*
- *der Abteilung Wald sowie sämtlichen Organisationseinheiten des Bundes ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).*

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) ausserdem die Leistungen innerhalb der Organisationseinheit «Kanton A» sowie innerhalb der Organisationseinheit «Bund».

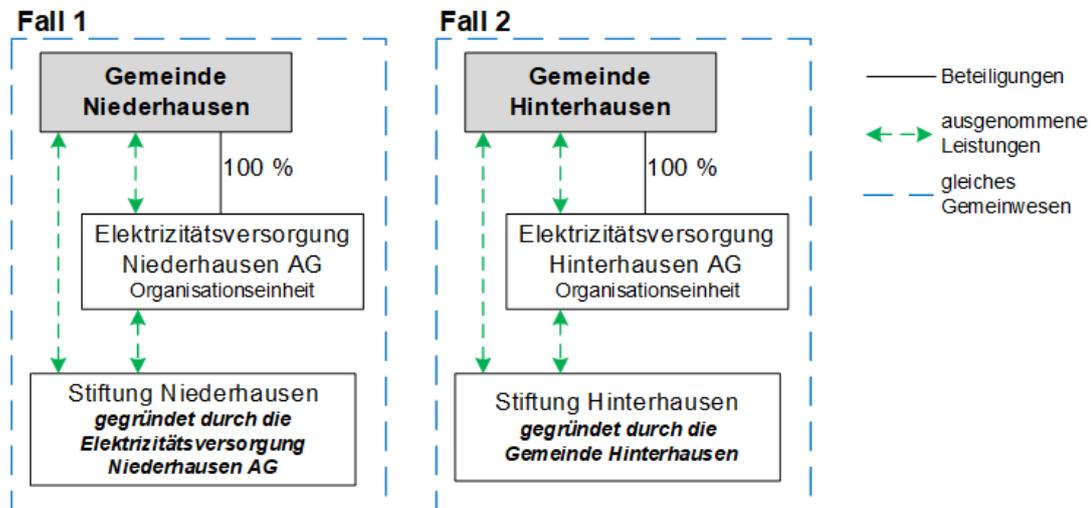
Steuerbar sind im aufgezeigten Beispiel die Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des Kantons A und den Organisationseinheiten des Bundes.

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

C.4.3 Leistungen zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten

Solche Leistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) und [Artikel 38 MWSTV](#) von der Steuer ausgenommen.

C.4.3.1 Beispiel 1: Stiftungen, welche von einem Gemeinwesen oder einer juristischen Person des privaten Rechts gegründet wurden



Fall 1

Die Stiftung Niederhausen wurde durch die Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG gegründet. Die Elektrizitätsversorgung Niederhausen AG ist zu 100 % im Eigentum der Gemeinde Niederhausen und gilt deshalb als Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#). Somit ist auch die Stiftung Niederhausen eine Organisationseinheit der Gemeinde Niederhausen gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

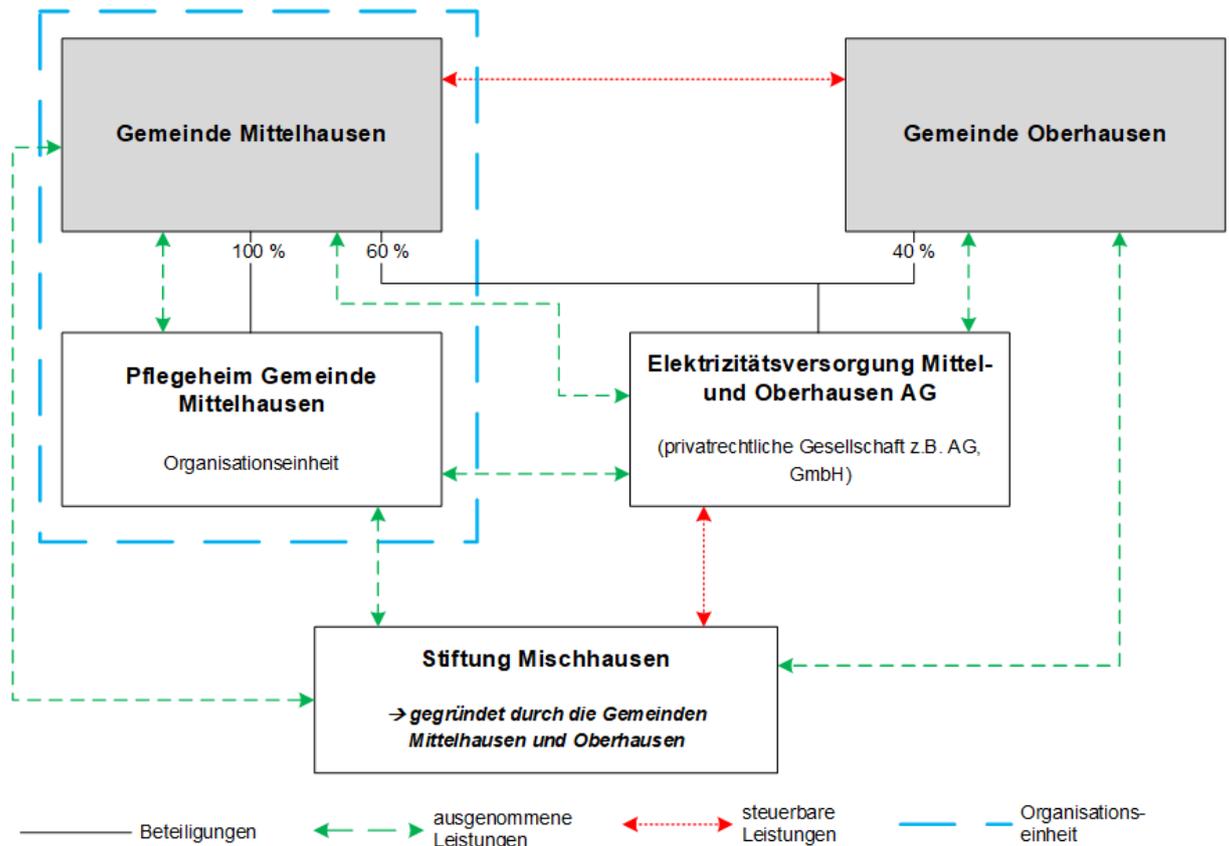
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) sämtliche Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens.

Fall 2

Die Stiftung Hinterhausen wurde von der Gemeinde Hinterhausen gegründet und gilt gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) als Organisationseinheit der Gemeinde Hinterhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) sämtliche Leistungen zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens.

C.4.3.2 Beispiel 2: Stiftung, welche durch mehrere Gemeinwesen gegründet wurde



Die Stiftung Mischhausen, welche durch die zwei Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen gegründet bzw. errichtet wurde, gilt nicht als Organisationseinheit einer dieser beiden Gemeinden gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Stiftung Mischhausen und

- der Gemeinde Mittelhausen;
- der Gemeinde Oberhausen;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i. V. m. [Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a i. V. m. Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

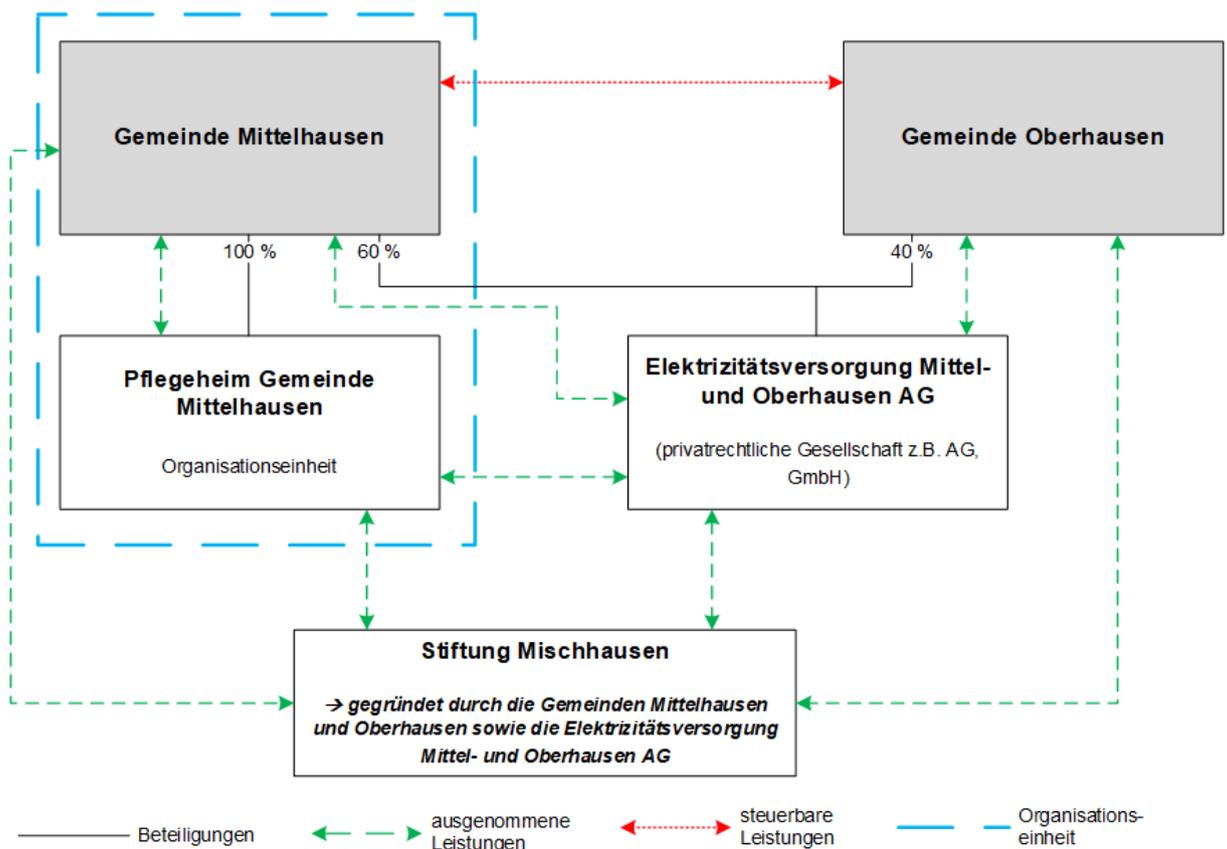
Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen

- der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen

- der Stiftung Mischhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Mittelhausen und Gemeinde Oberhausen.

C.4.3.3 Beispiel 3: Stiftung, welche durch zwei Gemeinwesen und eine im gemeinsamen Besitz befindliche privat- oder öffentlich-rechtliche Gesellschaft gegründet wurde



Die Stiftung Mischhausen, welche durch die zwei Gemeinden Mittelhausen und Oberhausen sowie die Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG gegründet wurde, gilt nicht als Organisationseinheit einer dieser beiden Gemeinden gemäss [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 38 Absatz 2 MWSTV](#) die Leistungen zwischen der Stiftung Mischhausen und

- der Gemeinde Mittelhausen;
- der Gemeinde Oberhausen;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen (i. V. m. [Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#));
- der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG (i. V. m. [Art. 38 Abs. 3 Bst. a MWSTV](#)).

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a](#) i. V. m. [Artikel 21 Absatz 6 MWSTG](#) die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen.

Von der Steuer ausgenommen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) die Leistungen zwischen

- der Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- der Gemeinde Oberhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG;
- dem Pflegeheim Gemeinde Mittelhausen und der Elektrizitätsversorgung Mittel- und Oberhausen AG ([Art. 21 Abs. 6 MWSTG](#)).

Steuerbar sind hingegen die Leistungen zwischen der Gemeinde Mittelhausen und der Gemeinde Oberhausen.

C.4.4 Das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen

Das Zurverfügungstellen von Personal an andere Gemeinwesen ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen. Von einem Zurverfügungstellen von Personal ist auszugehen, wenn

- der Zurverfügungstellende nicht für die sorgfältige Leistungserbringung haftet, sondern lediglich für die sorgfältige Auswahl des zur Verfügung gestellten Personals verantwortlich ist; und
- das zur Verfügung gestellte Personal ausschliesslich unter der Leitung und Aufsicht des mietenden Gemeinwesens steht; und
- das zur Verfügung gestellte Personal – mit Ausnahme der persönlichen Ausrüstung – die Maschinen und Geräte des Einsatzbetriebes benutzt.

Die ESTV empfiehlt dem zurverfügungstellenden Gemeinwesen zum Beweis eines solchen unter die Ausnahmebestimmung fallenden Vertragsverhältnisses, sich bereits im Voraus vom mietenden Gemeinwesen schriftlich bestätigen zu lassen, dass jegliche Haftung für den Arbeitserfolg wegbedungen ist.

Die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) ist nur anwendbar für Gemeinwesen im Sinne von [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) i. V. m. [Artikel 12 Absatz 2 MWSTV](#) (☞ [Ziff. A.1](#) und [A.2](#)).

Beispiel 1: Zurverfügungstellen von Mitarbeitern Werkhof (ohne Maschinen)

Ein Gemeinwesen stellt einem anderen Gemeinwesen während einer bestimmten Zeit einen Teil seiner Mitarbeiter Werkhof zur Verfügung. Das andere Gemeinwesen kann diese Mitarbeiter nach seinen eigenen Bedürfnissen einteilen. Die Mitarbeiter verwenden bei der Ausführung dieser Arbeiten keine Maschinen ihres Gemeinwesens. Folglich ist die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) anwendbar.

Beispiel 2: Schneeräumung

Ein Gemeinwesen beauftragt ein anderes Gemeinwesen mit der Schneeräumung auf bestimmten Strassen. Dabei ist nicht von einem Zurverfügungstellen von Personal im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) auszugehen, weil die Gemeinde eine vereinbarte Leistung (die Räumung der Strassen von Schnee) zu erbringen hat und hierfür entschädigt wird. Es ist in diesem Fall auch unerheblich, ob sich das vereinbarte Entgelt aufgrund einer Pauschale oder aufgrund des tatsächlichen Zeitaufwandes berechnet.

Beispiel 3: Vermietung von Maschinen mit Bedienungspersonal

Ein Gemeinwesen stellt einem anderen Gemeinwesen Maschinen, Geräte, Fahrzeuge usw. mit Bedienungspersonal gegen Entgelt zur Verfügung. Dabei ist von einer steuerbaren Lieferung (Vermietung oder Werkvertrag) auszugehen, weshalb die Steuerausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28^{bis} MWSTG](#) nicht anwendbar ist.

C.4.5 Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände

Die Lieferung gebrauchter beweglicher Gegenstände, die ausschliesslich zur Erbringung von nach [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommenen Leistungen verwendet wurden (ohne Vorsteuerabzugsberechtigung), ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 24 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [MWST-Info Steuerobjekt](#)).

C.5 Option für die Versteuerung der von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Eine nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnende DS kann unter Vorbehalt des nachfolgenden Absatzes durch offenen Ausweis der Steuer oder durch Deklaration in der MWST-Abrechnung mit der ESTV jede von der Steuer ausgenommene Leistung freiwillig versteuern (Option; [Art. 22 Abs. 1 MWSTG](#)).

Die Option ist ausgeschlossen für:

- a. Leistungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 18, 19 und 23 MWSTG \(Art. 22 Abs. 2 Bst. a MWSTG\)](#);
- b. Leistungen nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 20 und 21 MWSTG](#), wenn der Gegenstand vom Empfänger oder von der Empfängerin ausschliesslich für Wohnzwecke genutzt wird oder genutzt werden soll ([Art. 22 Abs. 2 Bst. b MWSTG](#)).

Eine mit Pauschalsteuersätzen (PSS) abrechnende DS kann nur für Leistungen optieren, die nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffern 26, 28 und 28^{bis} MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind ([Art. 97 Abs. 3 MWSTV](#)). Nicht optieren kann eine nach der PSS-Methode abrechnende DS für Leistungen, die bereits aufgrund einer anderen Ziffer von [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind.



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

C.6 Bezugsteuer

Bezieht ein bereits steuerpflichtiges Gemeinwesen Leistungen, die nach [Artikel 45 MWSTG](#) der Bezugsteuer unterliegen, so hat es diese Leistungsbezüge in demjenigen Quartal, in welchem sie bezogen wurden, zum Normalsatz zu deklarieren (Ziff. 383 der MWST-Abrechnung).

Dies gilt ebenfalls für Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen, die nach Pauschalsteuersätzen abrechnen.

Gemeinwesen, die nicht im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen sind, werden bezugsteuerpflichtig, wenn für mehr als 10'000 Franken pro DS im Kalenderjahr Leistungen bezogen werden, die der Bezugsteuer nach [Artikel 45 MWSTG](#) unterliegen ([Art. 45 Abs. 2 Bst. b MWSTG](#)).

☞ Weiterführende Informationen zur Bezugsteuer finden sich in der [MWST-Info Bezugsteuer](#).

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

C.7 Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens

Bei der Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens im Rahmen einer Gründung, Liquidation, Umstrukturierung, Fusion, Spaltung oder Umwandlung gelten für Gemeinwesen die gleichen Regeln wie für Nichtgemeinwesen.

Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob das Meldeverfahren ([Art. 38 MWSTG](#)) obligatorisch anzuwenden ist oder freiwillig angewendet werden darf.

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

C.8 Mittelflüsse bei Zweckverbänden

C.8.1 Einkaufsbeiträge neuer Mitglieder

Einkaufsbeiträge von neu in einen Zweckverband eintretenden Mitgliedern sind gestützt auf [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. C.4.2](#)).

Wird für diese Einkaufsbeiträge optiert ([Art. 22 MWSTG](#)), unterliegt das Entgelt dem Normalsatz.

Allfällige durch Einkaufsbeiträge ausgelöste Gutschriften an die übrigen Mitglieder stellen beim Zweckverband Entgeltsminderungen dar. Bei den empfangenden Mitgliedern bewirken diese Gutschriften eine Aufwandminderung.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

C.8.2 Leistungen gegenüber den Vertragsgemeinden

Leistungen des Zweckverbandes an seine Mitglieder (z. B. in Form von Betriebsgebühren) sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. C.4.2](#)). Dies gilt auch für eine allfällige Kostenverteilung anlässlich der jährlichen Schlussabrechnung.

Steuerbar sind hingegen Leistungen zwischen den am Zweckverband beteiligten Gemeinwesen untereinander sowie Leistungen des Zweckverbandes gegenüber Dritten (Nichtgemeinwesen und nicht am Verband beteiligte Gemeinwesen).

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

C.8.3 Weiterverrechnung von Investitionen des Zweckverbandes in Form von Betriebsgebühren

Die von Zweckverbänden vorgenommenen Belastungen an die Mitglieder für Investitionen sind gestützt auf [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. C.4.2](#)).

Finanziert der Zweckverband die Investitionen in die notwendige Infrastruktur (Immobilien, Mobilien, Maschinen usw.) selbst (z. B. durch Darlehensaufnahme bei Banken), erfolgt die Weiterbelastung an die Mitglieder in Form von Abschreibungen / Zinsen über die jährliche Betriebsrechnung. Die jährlich verrechneten Betriebsgebühren sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. C.4.2](#)).

Optiert ein Zweckverband auf solchen Leistungen, sind diese zum Normalsatz zu versteuern.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D Bemessungsgrundlage

D.1 Entgelt

Die MWST wird vom tatsächlich empfangenen Entgelt berechnet. Zum Entgelt gehören namentlich auch der Ersatz aller Kosten, selbst wenn diese gesondert in Rechnung gestellt werden, sowie die von der steuerpflichtigen Person geschuldeten öffentlich-rechtlichen Abgaben ([Art. 24 Abs. 1 MWSTG](#)).

Beispiele

Wiederkehrende Gebühren		Einmalige Gebühren
<i>Grundgebühren</i>	<i>Verbrauchsabhängige Gebühren</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • <i>Gebühr für die Finanzierung der Papier-, Glas-, Eisensammlung usw.</i> • <i>Hahnentaxen für Frischwasserbezug*</i> • <i>Zählermiete für Wasserbezug*</i> • <i>Zählermiete für Elektrizität, Gas</i> • <i>Abwassergrundgebühr</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Kehrichtsackgebühr</i> • <i>Containergebühr</i> • <i>Wasserverbrauchsgeb. pro m³*</i> • <i>Stromverkaufsgebühr pro kWh</i> • <i>Fernwärmegebühr pro kWh</i> • <i>Abwasserverbrauchsg.</i> • <i>Regenwassergebühr</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Anschlussgebühren: Wasserversorgung*, Abwasserbeseitigung (Schmutzwasser / Regenwasser), Stromversorgung, Gasversorgung, Fernwärme und Kabelfernsehen</i>

* zum reduzierten Steuersatz steuerbar



Weiterführende Informationen zum Thema Bemessungsgrundlage finden sich in der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#).

D.1.1 Drittpreise

D.1.1.1 Grundsätzliches

Gemäss [Artikel 24 Absatz 2 MWSTG](#) gilt als Entgelt bei Leistungen an eng verbundene Personen der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde.

Gemäss [Artikel 3 Buchstabe h MWSTG](#) gehören zum Kreis der eng verbundenen Personen

- die Inhaber von mindestens 20 Prozent des Stamm- oder Grundkapitals eines Unternehmens oder von einer entsprechenden Beteiligung an einer Personengesellschaft oder ihnen nahe stehende Personen;
- Stiftungen und Vereine, zu denen eine besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personelle Beziehung besteht; nicht als eng verbundene Personen gelten Vorsorgeeinrichtungen.

Nicht als eng verbundene Personen gelten ebenfalls DS des gleichen Gemeinwesens.



Weitere Informationen finden sich in der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.1.1.2 Drittpreise zwischen Gemeinwesen und den gehaltenen Gesellschaften

Für Gemeinwesen, welche mit mindestens 20 Prozent am Stamm- oder Grundkapital an einer privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaft oder an einer Personengesellschaft beteiligt sind ([Art. 3 Bst. h Ziff. 1 MWSTG](#)), kommt die Drittpreisregelung gemäss [Artikel 24 Absatz 2 MWSTG](#) zur Anwendung.

Werden im Rahmen eines gemeinsamen Projekts die entstandenen Kosten über eine einfache Gesellschaft verteilt, so hat die Weiterfakturierung der Kosten von der einfachen Gesellschaft an die Gesellschafter mit einem angemessenen Gemeinkosten-, Risiko- und Gewinnzuschlag zu erfolgen.

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

D.1.1.3 Drittpreise zwischen Gemeinwesen und Stiftungen sowie Vereinen

Die Drittpreisregelung kommt ebenfalls zur Anwendung, wenn Gemeinwesen in einer besonders engen wirtschaftlichen, vertraglichen oder personellen Beziehung zu privat- oder öffentlich-rechtlichen Stiftungen oder Vereinen stehen ([Art. 3 Bst. h Ziff. 2 MWSTG](#)).

☞ Weitere Ausführungen finden sich in der [MWST-Info Steuerbemessung und Steuersätze](#).

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

D.1.2 Preise bei DS des gleichen Gemeinwesens

Werden Leistungen zwischen DS des gleichen Gemeinwesens zu Preisen fakturiert, welche die tatsächliche wirtschaftliche Leistung widerspiegeln (☞ [Ziff. E.2](#)), akzeptiert die ESTV die verbuchten Beträge.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

D.2 Nicht Bemessungsgrundlage

Nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden gemäss [Artikel 24 Absatz 6 MWSTG](#):

- a. Billettsteuern, Handänderungssteuern sowie die auf der Leistung geschuldete Mehrwertsteuer selbst;
- b. Beträge, welche die steuerpflichtige Person von der die Leistung empfangenden Person als Erstattung der in deren Namen und für deren Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern sie diese gesondert ausweist (durchlaufende Posten; ☞ [Ziff. D.2.1](#));
- c. der Anteil des Entgelts, der bei der Veräusserung eines unbeweglichen Gegenstandes auf den Wert des Bodens entfällt (☞ [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#));
- d. die im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossenen kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten (☞ [Ziff. D.2.2](#)).

D.2.1 Durchlaufende Posten

Beträge, welche die steuerpflichtige Person vom Leistungsempfänger als Erstattung der in dessen Namen und für dessen Rechnung getätigten Auslagen erhält, sofern diese Auslagen gesondert und ohne Zuschlag in Rechnung gestellt werden (z. B. Kurtaxen, Debouren oder öffentlich-rechtliche Abgaben), sind gemäss [Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe b MWSTG](#) nicht Bemessungsgrundlage des Entgelts und somit nicht zu versteuern.

Beispiel

Der Verkauf der Autobahnvignette im Landesinnern wird durch den Bund bzw. durch das Bundesamt für Zoll und Grenzsicherheit (BAZG) an die Kantone ausgelagert. Dabei handelt das kantonale Strassenverkehrsamt als Leistungsvermittler und erhebt für das BAZG die Nationalstrassenabgabe durch den Verkauf der Autobahnvignetten. Die Strassenverkehrsämter verkaufen die franko in Kommission genommenen Vignetten im Austausch gegen eine (steuerbare) Aufwandentschädigung/Provision pro verkaufte Vignette. Die Abrechnung zwischen den Strassenverkehrsämtern und dem BAZG erfolgt via die Vereinigung der Strassenverkehrsämter (asa). Die asa leitet den aus dem Vignettenverkauf nach Abzug der Verkaufsprovision verbleibenden Betrag an das BAZG weiter. Die reine Weiterleitung dieses Betrages durch die asa an das BAZG kann bei der asa als durchlaufender Posten ([Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG](#)) behandelt werden.

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

D.2.2 Kantonale Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds

Gemäss [Artikel 24 Absatz 6 Buchstabe d MWSTG](#) werden die im Preis für Entsorgungs- und Versorgungsleistungen eingeschlossenen kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds, soweit diese Fonds daraus an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke Beiträge ausrichten, nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Bei konkreten Fragen zu diesen kantonalen Abgaben ist die ESTV zu kontaktieren.

Die von solchen Fonds ausgerichteten Beiträge werden unter der [Ziffer C.3.2](#) behandelt.

Nicht von dieser Regelung betroffen ist die Abwasserabgabe des Bundes gemäss Artikel 60b Absatz 1 GSchG (Gewässerschutzgesetz; SR 814.20) zur Elimination von organischen Spurenstoffen, da es sich hier nicht um einen kantonalen Fonds handelt (☞ [Ziff. H.2.11](#)).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info](#)
[Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E Rechnungsstellung und Buchführung

E.1 Rechnungsstellung und Überwälzung der MWST

Die steuerpflichtige Person hat ihren Kunden auf Verlangen eine Rechnung auszustellen, die den Anforderungen von [Artikel 26 Absätzen 2 und 3 MWSTG](#) genügt.

E.1.1 Rechnungssteller

Stellt ein steuerpflichtiges Steuersubjekt eines Gemeinwesens steuerbare Leistungen in eigenem Namen in Rechnung und tritt somit gegen aussen als Leistungserbringer auf, hat es diese zu versteuern.

E.1.2 Rechnungsstellung verschiedener DS in einer Rechnung

Fakturiert eine steuerpflichtige DS steuerbare Leistungen verschiedener DS in derselben Rechnung, sind die verschiedenen DS samt ihrer eigenen MWST-Nummer bei den entsprechenden Leistungen aufzuführen.

Beispiel: Rechnung enthaltend Leistungen von zwei DS

Gemeinde Seldwyla 9999 Seldwyla	Seldwyla, 5. Januar 2025					
	Herrn Hans Muster Musterstrasse 4 9999 Seldwyla					
Rechnung Nr. 45'987						
DS Wasserversorgung, CHE-123.456.789 MWST						
Grundgebühr Wasseranschluss 2024	1 Stk. à	12 Mte.	CHF	50.00	CHF	50.00
Zählermiete	1 Stk. à	12 Mte.	CHF	30.00	CHF	30.00
Wasserverbrauch	150	m ³ à	CHF	1.00	CHF	150.00
					CHF	230.00
zuzüglich 2,6 % MWST					CHF	6.00
Total inkl. 2,6 % MWST					CHF	236.00
DS Abwasser, CHE-123.456.790 MWST						
Grundgebühr Abwasser 2024	1 Stk. à	12 Mte.	CHF	210.00	CHF	210.00
Abwasser	150	m ³ à	CHF	2.30	CHF	345.00
					CHF	555.00
zuzüglich 8,1 % MWST					CHF	44.95
Total inkl. 8,1 % MWST					CHF	599.95
Total					CHF	835.95

Ist die Gemeinde aus technischen Gründen nicht in der Lage, die MWST-Nummern sämtlicher betroffener DS in der Rechnung aufzuführen, empfiehlt sich die Aufführung mindestens einer MWST-Nummer. **In jedem Fall muss jedoch aus der Rechnung klar hervorgehen, welche Leistungen zu welchen Steuersätzen steuerbar sind und wer die Leistung erbringt.**

In der Buchhaltung werden die Umsätze korrekt auf die einzelnen DS aufgeteilt und in der MWST-Abrechnung der einzelnen steuerpflichtigen DS deklariert.



Werden neben Leistungen von eigenen DS zusätzlich Leistungen von Gemeindezweckverbänden in Rechnung gestellt, sind auf der Rechnung i. d. R. die MWST-Nummern sämtlicher DS und Gemeindezweckverbände aufzuführen. Dasselbe gilt, wenn ein Gemeindezweckverband seine eigenen Leistungen gemeinsam mit solchen von am Gemeindezweckverband beteiligten Gemeinwesen in Rechnung stellt.



Weiterführende Informationen finden sich in der [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#).

E.1.3 Rechnungsstellung eines privaten Unternehmens im Namen eines Gemeinwesens

Stellt ein privates Unternehmen im Namen des auftraggebenden Gemeinwesens dem Endverbraucher Rechnung, so tritt das Gemeinwesen als Leistungserbringer gegenüber dem Endverbraucher auf, weshalb das fakturierte Entgelt dem Gemeinwesen zugerechnet wird ([Art. 20 Abs. 1 MWSTG](#)).

Das private Unternehmen erbringt seine Leistung gegenüber dem auftraggebenden Gemeinwesen, weshalb zwei eigenständige Leistungsverhältnisse vorliegen:

- Privates Unternehmen (Leistungserbringer) und Gemeinwesen (Leistungsempfänger),
- Gemeinwesen (Leistungserbringer) und Endverbraucher (Leistungsempfänger).

Daran ändert sich auch nichts, wenn der Endverbraucher aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen die Rechnung direkt dem privaten Unternehmen bezahlt.

Das steuerpflichtige private Unternehmen hat somit die gegenüber dem Gemeinwesen erbrachte steuerbare Leistung (für die Rechnungsstellung) mit der ESTV abzurechnen und das steuerpflichtige Gemeinwesen die vom privaten Unternehmen in dessen Namen dem Endverbraucher fakturierten Umsätze, sofern diese Leistungen der Mehrwertsteuer unterliegen.

Dasselbe gilt auch, wenn nicht ein privates Unternehmen, sondern ein anderes Gemeinwesen (z. B. DS des gleichen oder eines anderen Gemeinwesens) die Leistung im Namen des auftraggebenden Gemeinwesens gegenüber dem Endverbraucher erbringt.

E.1.4 Akontorechnungen und Schlussrechnung

Akonto- und Teilrechnungen werden – wie die übrigen Rechnungen – vorzugsweise gemäss den Anforderungen von [Artikel 26 MWSTG](#) ausgestellt.

Werden Akonto- oder Teilrechnungen für Leistungen ausgestellt, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen (z. B. Wasser oder Elektrizität), ist anzugeben, wie sich das Entgelt auf die unterschiedlichen Leistungen bzw. Steuersätze verteilt.

Die ESTV empfiehlt den Gemeinwesen, die MWST auch bei Akontorechnungen auszuweisen. Dadurch lassen sich nicht zuletzt Rückfragen von steuerpflichtigen Leistungsempfängern bezüglich Vorsteuerabzug und Fehler bei Steuersatzerhöhungen vermeiden (☞ [Ziff. E.1.4.4](#), Beispiel 4).

Anlässlich der Schlussrechnung ist insbesondere darauf zu achten, dass die Mehrwertsteuer aufgrund der Akontorechnungen nicht doppelt bzw. nicht zu hoch ausgewiesen wird, da diese ansonsten vom jeweiligen Rechnungssteller gegenüber der ESTV geschuldet ist ([Art. 27 Abs. 2 MWSTG](#)).

Zum besseren Verständnis findet sich nachfolgend ein Beispiel einer Akontorechnung (☞ [Ziff. E.1.4.1](#), Beispiel 1) sowie der dazu passenden Schlussrechnung – einmal mit korrektem Ausweis der Mehrwertsteuer (☞ [Ziff. E.1.4.2](#), Beispiel 2) und einmal mit falschem (zu hohem) Ausweis der Mehrwertsteuer (☞ [Ziff. E.1.4.3](#), Beispiel 3).

Ausnahme

Sofern ein in diesen Bereichen steuerpflichtiges Steuersubjekt eines Gemeinwesens – beispielsweise aus EDV-technischen Gründen – nicht in der Lage ist, die Aufteilung für die MWST-Abrechnung nach Steuersätzen in den Akontorechnungen vorzunehmen, kann es die Aufteilung einstweilen annäherungsweise (z. B. aufgrund der Zusammensetzung des Vorjahresumsatzes) vornehmen. Auf den Akontorechnungen darf in solchen Fällen nicht auf die MWST hingewiesen werden. Auf der Schlussrechnung ist die MWST auf die einzelnen Umsatzarten aufzuteilen. Die provisorische Deklaration ist bei der Schlussrechnung den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend zu korrigieren.

E.1.4.1 Beispiel 1: Akontorechnung

Die DS Elektrizitätsversorgung der Gemeinde Oberhausen stellt ihren Einwohnern pro Jahr eine Akontorechnung und eine Schlussrechnung zu. Die Akontorechnung sieht wie folgt aus:

Gemeinde Oberhausen 9999 Oberhausen	Oberhausen, 5. Januar 2024		
	Herrn Hans Muster Musterstrasse 4 9999 Seldwyla		
Akontorechnung			
Nr. 45'988			
DS			
Elektrizitätsversorgung			
CHE-123.456.791 MWST			
Energieverbrauch	2'000		
Hochtarif	kWh à	CHF 0.18	CHF 360.00
Energieverbrauch	2'000		
Niedertarif	kWh à	CHF 0.12	CHF 240.00
			CHF 600.00
zuzüglich 8,1 % MWST			CHF 48.60
Total inkl. 8,1 % MWST			CHF 648.60

E.1.4.2 Beispiel 2: korrekte Schlussrechnung

Bei der nachfolgenden Schlussrechnung wird auf dem Gesamtbetrag exkl. MWST zunächst der gemäss Akontorechnung vereinnahmte Betrag exkl. MWST abgezogen. Erst auf dem noch nicht mit MWST belasteten Restbetrag wird im Anschluss die MWST berechnet, womit die gesamte ausgewiesene MWST auf dem Totalbetrag ohne MWST (1'278.00 Franken) von 103.50 Franken (Akontorechnung 48.60 Franken + Schlussrechnung 54.90 Franken) korrekt ist.

Gemeinde Oberhausen 9999 Oberhausen	Oberhausen, 15. Juni 2024			
	Herr Hans Muster Musterstrasse 4 9999 Seldwyla			
Akontorechnung Nr. 45'989 DS Elektrizitätsversorgung CHE-123.456.791 MWST				
Jahresgebühr Zählermiete		CHF	60.00	
Energieverbrauch	4'380			
Hochtarif	kWh à	CHF	0.18	CHF 788.40
Energieverbrauch	3'580			
Niedertarif	kWh à	CHF	0.12	CHF 429.60
				CHF 1'278.00
abzüglich Teilzahlungen Nr. 45'988 exkl. MWST		CHF	600.00	
Total Schlussrechnung exkl. MWST		CHF	678.00	
zuzüglich 8,1 % MWST		CHF	54.90	
Total Schlussrechnung inkl. 8,1 % MWST		CHF	732.90	

E.1.4.3 Beispiel 3: Nicht korrekte Schlussrechnung mit zu hohem Ausweis der MWST

Bei der nachfolgenden Schlussrechnung wird zunächst die MWST auf der Gesamtleistung ausgewiesen und im Anschluss der gemäss Akontorechnung vereinnahmte Betrag inkl. MWST abgezogen. Obwohl der Restbetrag inkl. MWST (732.90 Franken) korrekt ist, werden fälschlicherweise Mehrwertsteuern in der Höhe von 152.10 Franken (Akontorechnung 48.60 Franken + Schlussrechnung 103.50 Franken), anstatt von lediglich 103.50 Franken ausgewiesen (zu hoher MWST-Ausweis).

Gemeinde Oberhausen 9999 Oberhausen		Oberhausen, 15. Juni 2024	
		Herm Hans Muster Musterstrasse 4 9999 Seldwyla	
Nicht korrekt! Zu hoher MWST-Ausweis!			
Akontorechnung Nr. 45'989			
DS Elektrizitätsversorgung			
CHE-123.456.791 MWST			
Jahresgebühr Zählermiete		CHF	60.00
Energieverbrauch Hochtarif	4'380 kWh a	CHF	788.40
Energieverbrauch Niedertarif	3'580 kWh a	CHF	429.60
		CHF	1'278.00
		CHF	103.50
		CHF	1'381.50
zuzüglich 8,1 % MWST			
		CHF	648.60
abzüglich Teilzahlungen Nr. 45'988 inkl. MWST			
		CHF	732.90
Total Schlussrechnung inkl. 8,1 % MWST			

E.1.4.4 Beispiel 4: Anschlussgebühren bei Steuersatzänderung

Die DS Abwasser der Gemeinde Oberhausen stellte der Familie Muster mit der Erteilung der Baubewilligung am 1. Juli 2023 unter anderem die Abwasseranschlussgebühren provisorisch in Rechnung. Auf der Akontorechnung weist die Gemeinde mehrwertsteuerkonform einen Steuersatz von 7,7 % aus. Der Anschluss ans öffentliche Netz erfolgte am 30. Dezember 2023. Nach der abschliessenden Gebäudeschätzung am 1. März 2024 fakturierte die Gemeinde Oberhausen der Familie Muster die definitiven Anschlussgebühren mittels Schlussrechnung. Da der tatsächliche Anschluss (Zeitpunkt der Leistungserbringung) bereits im Jahr 2023 erfolgte, unterliegen auch die definitiv in Rechnung gestellten Anschlussgebühren der Steuer zu 7,7 % (Steuersatz von 7,7 % gültig bis 31.12.2023).

E.2 Buchführung und Aufbewahrung der Belege

In [Artikel 70 MWSTG](#) sowie in der [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#) sind die allgemeinen Anforderungen, die aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht an die Buchführung (z. B. Art. 957 OR) und die Aufbewahrung der Belege gestellt werden, ausführlich umschrieben. Deshalb wird nachstehend nur noch auf die Eigenheiten der Buchführung im Gemeinwesen eingegangen.

Das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell für die Kantone und Gemeinden HRM2 ist die Grundlage für die Rechnungslegung der Kantone und Gemeinden. Es handelt sich dabei um Fachempfehlungen der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren.

Werden die Grundsätze von HRM2 bezüglich Buchführung (z. B. Bruttodarstellung, Periodenabgrenzung, Stetigkeit und *True and Fair View*) eingehalten und somit Leistungen zwischen DS des gleichen Gemeinwesens zu Preisen fakturiert, welche die tatsächliche wirtschaftliche Leistung widerspiegeln, kann für die Belange der Mehrwertsteuer (Berechnung der Steuerschuld, Vorsteuerkürzung/-korrektur usw.) grundsätzlich auf die in der Buchhaltung verbuchten Werte abgestützt werden.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info](#)
[Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

E.2.1 Umsatzabstimmung bei Gemeinwesen

Die ESTV kann von steuerpflichtigen Personen die Einreichung einer Umsatzabstimmung verlangen ([Art. 128 Abs. 1 Bst. d MWSTV](#)).

Mit der Umsatzabstimmung wird überprüft, ob die gegenüber der ESTV deklarierten Umsätze mit der Buchhaltung übereinstimmen.

Bei der Erstellung einer Umsatzabstimmung sind speziell die folgenden Geschäftsfälle zu beachten ([Art. 128 Abs. 2 MWSTV](#)):

- Wurden Erträge als Aufwandminderungen und damit auf einem Aufwandkonto verbucht?
- Wurden Betriebsmittel verkauft?
- Gab es Erlösminderungen?
- Wurden Debitorenverluste gebucht?
- Wurden bei den Abschlussbuchungen zeitliche oder sachliche Abgrenzungen vorgenommen, die nicht umsatzrelevant sind (z. B. Rückstellungen und interne Umbuchungen)?

Zum besseren Verständnis nachfolgend eine beispielhafte Umsatzabstimmung einer nach vereinbarten Entgelten abrechnenden DS Parkplatzbewirtschaftung.

A Einnahmen gemäss Buchhaltung

<i>Beträge exkl. MWST</i>	<i>Steuerb. und optierte Umsätze (NS 8,1 %)</i>	<i>Von der Steuer ausgen. Leistungen (Art. 21 Abs. 2 MWSTG)</i>	<i>Total steuerb., optierte und von der Steuer ausgen. Leistungen</i>	<i>Subv. und andere öff.-rechtl. Beiträge (Art. 18 Abs. 2 Bst. a-c MWSTG)</i>	<i>Einnahmen aus hoheitlichen Tätigk., Schadenersatz, Dividenden usw. (Art. 18 Abs. 2 Bst. d-l MWSTG)</i>
<i>Einnahmen Parkhaus</i>	228'000		228'000		
<i>Einnahmen Parkplätze nicht im Gemeingebrauch</i>	70'000		70'000		
<i>Einnahmen Parkplätze im Gemeingebrauch</i>		47'680	47'680		
<i>Bussen</i>					14'000
<i>Schadenersatz (Versicher AG)</i>					2'500
<i>Subvention Parkhaus (Kanton)</i>				5'000	
<i>Total Beträge exkl. MWST</i>	298'000	47'680	345'680	5'000	16'500
<i>+ MWST</i>	24'138		24'138		
<i>Total A: Beträge inkl. MWST</i>	322'138	47'680	369'818	5'000	16'500

B Deklaration in den MWST-Abrechnungen

Beträge inkl. MWST	Steuerb. und optierte Umsätze (NS 8,1 %)	Von der Steuer ausgen. Leistungen gem. Art. 21 Abs. 2 MWSTG (Ziffer 230)	Total vereinbarte Entgelte (Ziffer 200)	Nicht-Entgelte gem. Art. 18 Abs. 2	
				Bst. a-c MWSTG (Ziffer 900)	Bst. d-l MWSTG (Ziffer 910)
Q01/2024	72'000	8'000	80'000		4'000
Q02/2024	98'000	12'400	110'400		5'600
Q03/2024	73'900	7'500	81'400	5'000	2'400
Q04/2024	76'000	20'300	96'300		4'200
Total B: deklarierte Beträge	319'900	48'200	368'100	5'000	16'200

C Differenz: Total A abzüglich Total B

Nachdeklaration in der Abrechnung "Berichtigung"	Steuerb. und optierte Umsätze (NS 8,1 %)	Von der Steuer ausgen. Leistungen gem. Art. 21 Abs. 2 MWSTG (Ziffer 230)	Total vereinbarte Entgelte (Ziffer 200)	Nicht-Entgelte gem. Art. 18 Abs. 2	
				Bst. a–c MWSTG (Ziffer 900)	Bst. d–l MWSTG (Ziffer 910)
	2'238	-520	1'718	0	300

(negativer Betrag = zu viel deklariert, positiver Betrag = zu wenig deklariert)

Die festgestellten Differenzen sind innerhalb der Finalisierungsfrist ([Art. 72 Abs. 1 MWSTG](#)) mittels Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach [Art. 72 MWSTG](#)) der ESTV zu melden.



Für Gemeinwesen, welche nach vereinnahmten Entgelten abrechnen, findet sich ein entsprechendes Beispiel im Anhang der [MWST-Info Buchführung und Rechnungsstellung](#).

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

E.2.2 Umsatzsteuerabstimmung bei Gemeinwesen

Mit der Umsatzsteuerabstimmung wird überprüft, ob die gegenüber der ESTV deklarierte Umsatzsteuer mit der Buchhaltung (Umsatzsteuerkonten) übereinstimmt.

Zum besseren Verständnis nachfolgend eine beispielhafte Umsatzsteuerabstimmung einer DS Wasserversorgung:

A Umsatzsteuer gemäss Buchhaltung

	1. Quartal	2. Quartal	3. Quartal	4. Quartal	Total
Kto. 2202 Umsatzsteuer MWST Wasserversorgung	35'072	39'209	33'350	27'327	134'958
= Total A: Umsatzsteuer MWST gemäss Buchhaltung	35'072	39'209	33'350	27'327	134'958

B Umsatzsteuerdeklaration in der MWST-Abrechnung

	1. Quartal	2. Quartal	3. Quartal	4. Quartal	Total
Deklarierte Umsatzsteuer Ziffer 303 (Leistungen zum NS)	1'882	876	0	62	2'820
+ Deklarierte Umsatzsteuer Ziffer 313 (Leistungen zum RS)	33'258	38'254	33'350	25'687	130'549
Total B: deklarierte Umsatzsteuer MWST	35'140	39'130	33'350	25'749	133'369

C Differenzen: Total A abzüglich Total B

	1. Quartal	2. Quartal	3. Quartal	4. Quartal	Nachdeklaration in der Berichtigungsabrechnung
Differenz Umsatzsteuer MWST	- 68	79	0	1'578	1'589

(negativer Betrag = zu viel deklariert, positiver Betrag = zu wenig deklariert)

Die festgestellten Differenzen sind innerhalb der Finalisierungsfrist ([Art. 72 Abs. 1 MWSTG](#)) mittels Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach [Art. 72 MWSTG](#)) der ESTV zu melden.

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

E.2.3 Vorsteuerabstimmung bei Gemeinwesen

Eine Vorsteuerabstimmung ist nur von steuerpflichtigen Personen vorzunehmen, welche die MWST nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnen.

Mit der Vorsteuerabstimmung wird überprüft, ob die gegenüber der ESTV deklarierten Vorsteuern mit der Buchhaltung (Vorsteuerkonten) übereinstimmen.

Bei der Erstellung einer Vorsteuerabstimmung sind speziell die folgenden Geschäftsfälle zu beachten ([Art. 128 Abs. 3 MWSTV](#)):

- Wurde die Vorsteuer der deklarierten Bezugsteuer berücksichtigt?
- Wurden Vorsteuerkorrekturen und -kürzungen berücksichtigt und existieren Aufzeichnungen über die Berechnung?

Zum besseren Verständnis nachfolgend eine beispielhafte Vorsteuerabstimmung einer DS Wasserversorgung:

A Vorsteuern gemäss Buchhaltung

	1. Quartal	2. Quartal	3. Quartal	4. Quartal	Total
<i>Kto. 1170 Vost Mat.+DL</i>	5'600	3'200	4'500	6'500	19'800
<i>+ Kto. 1171 Vost Inv. + BA</i>	0	54'650	11'800	0	66'450
= Total A: Vorsteuern gemäss Buchhaltung	5'600	57'850	16'300	6'500	86'250

B Vorsteuerdeklaration in den MWST-Abrechnungen

	1. Quartal	2. Quartal	3. Quartal	4. Quartal	Total
Deklarierte Vorsteuern (Ziffer 400)	5'600	3'100	4'500	6'500	19'700
+ Deklarierte Vorsteuern (Ziffer 405)	0	54'600	12'100	0	66'700
Total B: deklarierte Vorsteuern	5'600	57'700	16'600	6'500	86'400

C Differenzen: Total A abzüglich Total B

	1. Quartal	2. Quartal	3. Quartal	4. Quartal	Nachdeklaration in der Jahresabstimmung
Vorsteuer (Ziffer 400)	0	100	0	0	100
Vorsteuer (Ziffer 405)	0	50	- 300	0	- 250

(negativer Betrag = zu viel deklariert, positiver Betrag = zu wenig deklariert)

Die festgestellten Differenzen sind innerhalb der Finalisierungsfrist ([Art. 72 Abs. 1 MWSTG](#)) mittels Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach [Art. 72 MWSTG](#)) der ESTV zu melden.

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

F Vorsteuerabzug, Vorsteuerkorrektur, Vorsteuerkürzung und Nutzungsänderungen

F.1 Grundsätzliches

Grundsätzlich berechnen DS ihr Vorsteuerabzugsrecht gleich wie die übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts (gemäss [Art. 12 Abs. 1 MWSTG](#) i. V. m. [Art. 12 Abs. 2 MWSTV](#)) und Nicht-Gemeinwesen. Somit sind auch für sie die allgemeinen Grundsätze betreffend Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) massgebend. Ebenfalls anwendbar sind für sie die Ausführungen zum Thema Vorsteuerkürzung gemäss [MWST-Info Subventionen und Spenden](#) sowie die Ausführungen zu den Themen Einlageentsteuerung und Eigenverbrauch gemäss der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#).

Bei DS existieren jedoch Mittelflüsse, welche bezüglich ihrer mehrwertsteuerrechtlichen Handhabung in den oben erwähnten Publikationen nicht speziell erläutert werden. Die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung dieser Mittelflüsse wird unter der [Ziffer F.2](#) aufgezeigt.

Wie ein mögliches Vorgehen zur Berechnung des Vorsteuerabzugs für DS anhand des Umsatzschlüssel aussehen kann, wird detailliert unter der [Ziffer F.3](#) beschrieben. Den DS steht es gestützt auf die [Artikel 67 und 68 MWSTV](#) jedoch frei, die Berechnung des Vorsteuerabzugs auch anhand einer anderen Methode vorzunehmen, solange das Ergebnis sachgerecht ist. Die Anwendungsdauer für die gewählte Methode beträgt mindestens 10 Jahre. Ungeachtet der gewählten Berechnungsmethode ist zudem zu beachten, dass DS mit verschiedenen Tätigkeitsbereichen die Berechnung des Vorsteuerabzugs grundsätzlich pro Tätigkeitsbereich vorzunehmen haben.

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

F.1.1 Vorsteuerabzug

Das Vorsteuerabzugsrecht nach [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) richtet sich auch an Gemeinwesen.

F.1.1.1 Vorsteuerabzug i. Z. m. nicht steuerpflichtigen DS des gleichen Gemeinwesens

Auf Anlagen (Maschinen, Geräte, EDV-Anlagen, Mobilien usw.), die durch nicht steuerpflichtige DS angeschafft werden, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dies gilt selbst dann, wenn die Anlagen teilweise durch steuerpflichtige DS eingesetzt werden.

F.1.1.2 Vorsteuerabzug auf Bauwerken, wenn mehrere DS des gleichen Gemeinwesens betroffen sind

Werden die Aufwendungen (z. B. im Rahmen einer Strassensanierung, bei welcher gleichzeitig Wasser- und Abwasserleitungen verlegt werden) den tatsächlichen Kosten entsprechend (Kostenaufteilung erfolgt durch das zuständige Ingenieurbüro oder das Bauamt) auf die einzelnen betroffenen DS (Strassen [Strassenbau] / Wasserversorgung [Wasserleitungen] / Abwasserbeseitigung [Abwasserleitung]) aufgeteilt, dürfen die steuerpflichtigen DS im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit anteilmässig den Vorsteuerabzug vornehmen. Die diesen DS zugeordneten effektiven Kosten müssen in der IR bzw. ER der einzelnen DS verbucht werden.

F.1.2 Vorsteuerkürzung

Erhält eine steuerpflichtige DS Beiträge gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a-c MWSTG](#) ( [Ziff. C.3](#)), hat sie ihren Vorsteuerabzug gemäss [Artikel 33 Absatz 2 MWSTG](#) verhältnismässig zu kürzen.



Detaillierte Informationen zum Thema Vorsteuerkürzung finden sich in der [MWST-Info Subventionen und Spenden](#).

F.1.3 Vorsteuerauschluss

Verwendet eine steuerpflichtige DS Gegenstände und Dienstleistungen ausschliesslich für gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommene Zwecke, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ([Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#)), sofern nicht für deren Versteuerung nach [Artikel 22 MWSTG](#) optiert wird.

Ebenfalls kein Anrecht auf Vorsteuerabzug besteht auf Einnahmen aus hoheitlichen Tätigkeiten ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)), welche gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#) nicht-unternehmerisch sind und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen ([Art. 28 Abs. 1 MWSTG e contrario](#)). Dasselbe gilt auch für andere Tätigkeiten im nicht-unternehmerischen Bereich (nicht auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet; [Art. 10 Abs. 1^{bis} Bst. a](#) i. V. m. [Art. 28 Abs. 1 MWSTG](#)).

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

F.1.4 Vorsteuerkorrektur aufgrund gemischter Verwendung

Verwendet eine steuerpflichtige DS 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 (☞ [Ziff. F.1.3](#)), so hat sie ihren Vorsteuerabzug nach dem Verhältnis der Verwendung zu korrigieren ([Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)).

Der Prozentsatz, zu welchem die angefallene Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann, wird pro Steuerperiode und bei DS mit verschiedenen Tätigkeitsbereichen pro Tätigkeitsbereich berechnet.

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

F.1.5 Nutzungsänderungen

Treten die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachträglich ein (Einlageentsteuerung; [Art. 32 MWSTG](#)) oder fallen nachträglich weg (Eigenverbrauch; [Art. 31 MWSTG](#)), so ist der Vorsteuerabzug in demjenigen Zeitpunkt zu korrigieren, in welchem die Nutzungsänderung eingetreten ist.

Aufgrund dessen, dass es bei DS, welche auch Einnahmen aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen und/oder hoheitlicher Tätigkeit erzielen, oft zu partiellen (teilweisen) Nutzungsänderungen kommt, kann es für diese empfehlenswert sein, die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur anzuwenden. Dabei ist eine partielle Nutzungsänderung erst steuerlich relevant, wenn sich der Verwendungszweck der Gegenstände oder Dienstleistungen gegenüber dem Vorjahr um mehr als 20 Prozentpunkte (= Toleranzgrenze) ändert. Vorsteuerkorrekturen werden innerhalb dieser Toleranzgrenze weder zu Lasten (Eigenverbrauch) noch zu Gunsten (Einlageentsteuerung) der steuerpflichtigen Person vorgenommen.

☞ Detaillierte Ausführungen zum Thema annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen Nutzungsänderungen sowie weitere allgemeine Informationen zum Thema Nutzungsänderung finden sich in der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#).

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

F.2 Spezielle Mittelflüsse bei DS

Nachfolgend finden sich Erläuterungen, wie Einnahmen, die von DS regelmässig erzielt werden, bei der Berechnung des Vorsteuerabzugsrechts zu berücksichtigen sind.

F.2.1 Nicht-Entgelte, welche zu einer Vorsteuerkürzung führen

Gemäss [Ziffer F.1.2](#) hat eine DS eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vorzunehmen, wenn diese Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a-c MWSTG](#) von einem anderen Gemeinwesen (z. B. von Bund oder Kanton) bzw. einer Institution wie beispielsweise der Loterie Romande oder Swisslos erhält (☞ [MWST-Info Subventionen und Spenden](#)).

F.2.2 Nicht-Entgelte, welche zu keiner Vorsteuerkürzung führen

Einnahmen aus Nicht-Entgelten gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben d-l MWSTG](#) führen gemäss [Artikel 33 Absatz 1 MWSTG](#) zu keiner Vorsteuerkürzung. Bei Gemeinwesen fallen darunter beispielweise:

- Spenden bzw. Beiträge von Nichtgemeinwesen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG](#), welche ohne konkrete Gegenleistung gewährt werden;
- Einlagen in Unternehmen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe e MWSTG](#) (☞ [Ziff. C.3.3](#));
- vertraglich oder gesetzlich geregelte Kostenausgleichszahlungen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG](#);
- Beiträge bzw. Defizitdeckungen innerhalb eines Gemeinwesens (☞ [Ziff. C.3.4](#); Abgrenzung Subvention / Leistungsverhältnis ☞ [Ziff. C.3.1.2](#)).

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

F.2.3 Tätigkeiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen bzw. zu einer Vorsteuerkorrektur führen

F.2.3.1 Vorsteuerausschluss

Vorsteuern, die ausschliesslich

- unternehmerischen Tätigkeiten, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (z. B. von der Steuer ausgenommene Leistungen); oder
- nicht-unternehmerischen Tätigkeiten (z. B. hoheitliche Tätigkeiten)

zugeordnet werden können, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug (☞ [Ziff. F.1.3](#)).

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

F.2.3.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund von der Steuer ausgenommenen Leistungen

Gemäss [Artikel 29 Absatz 1 MWSTG](#) besteht auf Leistungen, die gemäss [Artikel 21 Absatz 2 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind (☞ [Ziff. C.4](#)) und für welche nicht gemäss [Artikel 22 MWSTG](#) optiert wurde bzw. nicht optiert werden kann, kein Anrecht auf Vorsteuerabzug.

Sofern es sich bei den von der Steuer ausgenommenen Leistungen um Nebentätigkeiten handelt, können für die Berechnung der Vorsteuerkorrektur die Pauschalen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) angewendet werden. Für DS relevant ist dabei insbesondere die Pauschale i. Z. m. der Gewährung von Krediten, Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (interner und externer Zinsertrag [Konto 440X]).

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

F.2.3.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) führen gemäss [Artikel 33 Absatz 1 MWSTG](#) zu keiner Vorsteuerkürzung. Jedoch besteht auf diesen Einnahmen aufgrund ihrer nicht-unternehmerischen Natur ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) e contrario kein Recht auf Vorsteuerabzug. Entsprechend führen auch diese bei gemischter Verwendung zu einer Vorsteuerkorrektur (☞ [Ziff. F.1.4](#)) bzw. können zu einer Nutzungsänderung (☞ [Ziff. F.1.5](#)) führen.

Bei Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, welche direkt einer Investition zugeordnet werden können (objektbezogen), sind die auf dieser Investition angefallenen Vorsteuern direkt zu korrigieren. Dies ist beispielsweise bei hoheitlichen Erschliessungsgebühren der Fall, mit welchen die Erschliessungskosten finanziert werden (typischerweise werden sowohl die Erschliessungsgebühren als auch die Erschliessungskosten in der IR gebucht).

Demgegenüber können nicht objektbezogene hoheitliche Einnahmen bei Gemeinwesen beispielsweise aufgrund folgender Tätigkeiten vorkommen:

- Ausstellen von Bussen,
- Erteilung von Konzessionen und Bewilligungen,
- Führen öffentlicher Register.

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

F.2.4 Ertragspositionen und Mittelflüsse, welche für die Berechnung des Vorsteuerabzugs unbeachtlich sind

In der Jahresrechnung von DS werden diverse Erträge aus internen Buchungen und Mittelflüsse aufgelistet, welche für die Berechnung des Vorsteuerabzugsrechts *unbeachtlich* sind. Namentlich sind dies:

- Als Ertrag verbuchte Lohnrückerstattungen,
- Auflösung passivierter Investitionsbeiträge (Konto 466X),
- Entnahmen aus dem Eigenkapital (Konto 489X),
- Entnahmen aus Fonds und Spezialfinanzierungen im EK (Konto 451X),
- Abschluss Spezialfinanzierung und Fonds im EK (Aufwandüberschuss; Konto 9011).

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

F.3 Ermittlung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur bei Gemeinwesen

Nachfolgend wird das Vorgehen (☞ [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)) bei der Ermittlung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur bei DS und den übrigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts mittels Anwendung des Umsatzschlüssels erläutert.

Zur Unterstützung stellt die ESTV auf ihrer [Website](#) ein Excel-Formular zur Verfügung, mit dessen Hilfe die Berechnung vereinfacht vorgenommen werden kann. Es ist darauf zu achten, dass immer das für die jeweilige Steuerperiode gültige Formular verwendet wird. Es steht den Gemeinwesen frei, die Berechnung mithilfe dieses Formulars oder mittels der nachfolgenden Ausführungen anhand eigener Berechnungen vorzunehmen.



Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob die Berechnung anhand des Umsatzschlüssels (mit oder ohne Anwendung des Berechnungsformulars) zu einem sachgerechten Ergebnis führt oder ob eine andere Berechnungsmethode anzuwenden ist ([Art. 68 MWSTV](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

F.3.1 Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen

Vereinnahmt das Gemeinwesen Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a-c MWSTG](#) von anderen Gemeinwesen für bestimmte Objekte oder Tätigkeitsbereiche, werden diese mehrwertsteuerrechtlich direkt diesen zugewiesen, weshalb auch nur die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesem Objekt bzw. Tätigkeitsbereich zu kürzen ist (☞ [Ziff. F.1.2; Art. 75 Abs. 2 MWSTV](#)). I. d. R. handelt es sich bei in der IR verbuchten Beiträgen von anderen Gemeinwesen um solche objektbezogenen Subventionen.

Der Schlüssel für die Kürzung der Vorsteuer berechnet sich, indem man die erhaltenen objektbezogenen Subventionen zu den Objektkosten (inkl. MWST) ins Verhältnis setzt (☞ [MWST-Info Subventionen und Spenden](#)).

Beispiel

	Betrag in CHF	Prozent
<i>Subvention (objektbezogen)</i>	20'000.00	9.25 %
<i>Objektkosten (inkl. MWST)</i>	216'200.00	100.00 %
<i>Angefallene Vorsteuern (objektbezogen)</i>	16'200.00	100.00 %
<i>Vorsteuerkürzung objektbezogen</i>	1'498.60	9.25 %

Im Beispiel ergibt sich somit eine Vorsteuerkürzung in der Höhe von CHF 1'498.60.

Bei mehrjährigen Projekten ist nach Projektabschluss eine Schlussabrechnung mit sämtlichen für das Projekt angefallenen Kosten und Vorsteuern sowie erhaltenen Subventionen zu erstellen. Allfällige Vorsteuerdifferenzen sind im Anschluss mittels Korrekturabrechnung (Zeitpunkt: Erhalt letzte Subventionszahlung) zu korrigieren. Entsprechend kann es vorkommen, dass im Zeitpunkt der Deklaration der Vorsteuerkürzung mehr Vorsteuern zu kürzen sind, als im fraglichen Quartal oder Jahr angefallen sind (Vorsteuerkürzung grösser als deklarierte Vorsteuern).

Im Sinne einer Vereinfachung besteht auch die Möglichkeit, die MWST auf der objektbezogenen Subvention zum Normalsatz (8,1 % von 108,1 %) zu berechnen («stille Versteuerung»; ☞ [MWST-Info Subventionen und Spenden](#)).

Beispiel

	Betrag in CHF	Prozent
<i>Subvention (objektbezogen)</i>	20'000.00	108.1 %
<i>Vorsteuerkürzung objektbezogen</i>	1'498.60	8.1 %

Sofern die Kosten der Investition vollständig mit Mehrwertsteuer zum Normalsatz belastet sind, ist das Ergebnis beider Berechnungen identisch. Bei der «stillen Versteuerung» handelt es sich nicht um eine Versteuerung der Subvention, sondern um eine vereinfachte Berechnung der Vorsteuerkürzung. Wird diese Vereinfachung nicht stetig angewendet, haben die Gemeinwesen die sich daraus ergebenden Konsequenzen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) zu beachten.

Die erhaltene Subvention ist in der MWST-Abrechnung daher auch bei der vereinfachten Berechnung («stille Versteuerung») unter der Ziffer 900 und die Vorsteuerkürzung unter der Ziffer 420 zu deklarieren.

Sind für das fragliche Objekt keine Vorsteuern angefallen oder besteht auf diesem Tätigkeitsbereich kein Anspruch auf Vorsteuerabzug und sind demnach gar keine Vorsteuern geltend gemacht worden, ist entsprechend auch keine Vorsteuerkürzung vorzunehmen (☞ [MWST-Info Subventionen und Spenden](#) sowie [Art. 75 Abs. 1 MWSTV](#)).

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

F.3.2 Vorsteuerkorrektur aufgrund objektbezogener Einnahmen im nicht unternehmerischen Bereich

Können Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit direkt einer getätigten Investition zugeordnet werden (dies ist beispielsweise bei Erschliessungskosten der Fall), sind die auf dieser Investition angefallenen Vorsteuern in einem nächsten Schritt verhältnismässig zu korrigieren.

Die Berechnung dieser Vorsteuerkorrektur kann dabei analog der Vorsteuerkürzung bei objektbezogenen Subventionen erfolgen. Entsprechend gelten auch hier die Ausführungen betreffend mehrjährige Projekte bei der Schlüsselberechnung (☞ [Ziff. F.3.1](#)).

Beispiel

	Betrag in CHF	Prozent
<i>Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (objektbezogen)</i>	7'000.00	1.30 %
<i>Objektkosten (inkl. MWST)</i>	540'500.00	100.00 %
<i>Angefallene Vorsteuern (objektbezogen)</i>	40'500.00	100.00 %
<i>Vorsteuerkürzung objektbezogen</i>	526.50	1.30 %

Im Beispiel ergibt sich somit eine Vorsteuerkorrektur in der Höhe von CHF 526.50.

Die Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit sind in der MWST-Abrechnung unter der Ziffer 910 und die Vorsteuerkorrektur unter der Ziffer 415 zu deklarieren.

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

F.3.3 Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen und von Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren (pauschale Vorsteuerkorrektur)

Weiter ist zu prüfen, ob aufgrund der erzielten Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren eine pauschale Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur vorzunehmen ist. Diese ist vorzunehmen, wenn mit solchen Einnahmen **mehr als 10'000 Franken pro Jahr und mehr als 5 % des Gesamtumsatzes** erzielt wurden. Als Gesamtumsatz gilt der Betrag, welcher unter der Ziffer 200 der MWST-Abrechnung zu deklarieren ist. Nicht zum Gesamtumsatz hinzuzurechnen sind somit Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 MWSTG](#) wie beispielsweise Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit, Subventionen und Dividenden (zu deklarieren unter den Ziff. 900 und 910).

Die Vorsteuerkorrektur für die gemischt verwendete Verwaltungsinfrastruktur beträgt pauschal 0,02 % dieser Einnahmen ([Art. 66 Bst. d MWSTV](#)).

Werden Einnahmen unterhalb der erwähnten Minimalwerte erzielt, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen (☞ [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)).

Beispiel

	Betrag in CHF	Prozent
Zinsertrag (interner und externer; Konto 440X)	20'000.00	6.67 %
Gesamtumsatz (Ziffer 200)	300'000.00	100.00 %

Im Beispiel ergibt sich eine vorzunehmende Vorsteuerkorrektur in der Höhe von CHF 4.00 (CHF 20'000 x 0,02 %).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

F.3.4 Vorsteuerkürzung aufgrund anderer Subventionen

Vereinnahmt das Gemeinwesen Nicht-Entgelte gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a-c MWSTG](#) von anderen Gemeinwesen, welche keinem bestimmten Objekt oder Tätigkeitsbereich zugeordnet werden können (i. d. R. handelt es sich bei den in der ER verbuchten Beiträgen von anderen Gemeinwesen um solche nicht objektbezogenen Subventionen), sind die gesamten abzugsberechtigten Vorsteuern (auf Aufwendungen und Investitionen) im Verhältnis der Subventionen zur hier massgebenden Bemessungsgrundlage zu kürzen (☞ [Ziff. F.1.2](#)). Als hier massgebende Bemessungsgrundlage gilt das Total aller Einnahmen (exkl. MWST), gemäss nachfolgender Tabelle:

Einnahmen aus
steuerbaren und optierten Leistungen
befreiten Leistungen
Leistungen im Ausland
Zinseinnahmen
übrigen von der Steuer ausgenommenen Leistungen
Spenden
hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen
Subventionen nicht objektbezogen
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkürzung

Beispiel

Einnahmen aus	Betrag in CHF	Prozent
<i>steuerbaren und optierten Leistungen</i>	355'000.00	
<i>Subventionen nicht objektbezogen</i>	15'000.00	4.05 %
<i>Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkürzung</i>	370'000.00	100.00 %

Im Beispiel ergibt sich somit eine Kürzung in der Höhe von 4,05 % der bis hierhin verbleibenden Vorsteuern.

Im Sinne einer Vereinfachung besteht die Möglichkeit, die MWST auf der nicht objektbezogenen Subvention zum Normalsatz (8,1 % von 108,1 %) zu berechnen («stille Versteuerung»; ☞ [MWST-Info Subventionen und Spenden](#)).

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

F.3.5 Vorsteuerkorrektur aufgrund von der Steuer ausgenommener Leistungen und nicht objektbezogener Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit

Wurden die verbleibenden Vorsteuern auch mit Einnahmen finanziert, welche gemäss [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG](#) nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit [[Ziff. C.2](#)] oder stammen sie aus Leistungen, die von der Steuer ausgenommen sind [[Art. 21 Abs. 2](#) i. V. m. [Art. 29 Abs. 1 MWSTG](#); [Ziff. C.4](#)]), sind diese aufgrund gemischter Verwendung verhältnismässig zu korrigieren ([Art. 30 Abs. 1 MWSTG](#)).

Erzielt ein Gemeinwesen Einnahmen aus verschiedenen Tätigkeitsbereichen, ist die Vorsteuerkorrektur grundsätzlich pro Tätigkeitsbereich zu berechnen. Für Tätigkeitsbereiche, welche

- zu 100 % steuerbare Umsätze erzielen, ist keine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen;
- zu 100 % Umsätze erzielen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ([Ziff. F.1.3](#));
- sowohl steuerbare als auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze erzielen (gemischte Verwendung), ist eine verhältnismässige Vorsteuerkorrektur vorzunehmen.

Die Berechnung der verhältnismässigen Vorsteuerkorrektur bei gemischter Verwendung erfolgt, indem der von der Steuer ausgenommene Umsatz zuzüglich den nicht objektbezogenen Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ins Verhältnis zur hier massgebenden Bemessungsgrundlage gesetzt wird. Als massgebende Bemessungsgrundlage gilt der steuerbare und optierte Umsatz zuzüglich der ins Verhältnis zu setzenden Summe.

Beispiel

	Betrag in CHF	Prozent
Steuerbarer und optierter Umsatz	200'000.00	80.00 %
Ausgenommener Umsatz (ohne Zinseinnahmen / Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren) + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen	50'000.00	20.00 %
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur	250'000.00	100.00 %

Im Beispiel ergibt sich somit eine Korrektur in der Höhe von 20 % der bis hierhin verbleibenden Vorsteuern.

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

F.3.6 Nutzungsänderung

Abschliessend wird überprüft, ob eine Vorsteuerkorrektur infolge Nutzungsänderung vorgenommen werden muss.

Wie bereits erläutert, kann es für Gemeinwesen sehr aufwendig sein, die Nutzungsänderung mittels der effektiven Ermittlung vorzunehmen. Daher kann es empfehlenswert sein, die Berechnung mittels der annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen Nutzungsänderungen (☞ [Ziff. F.1.5](#)) vorzunehmen.

Wie diese Berechnung vorgenommen werden kann, wird im [Kapitel G](#) anhand eines Beispiels erläutert.



Weitere Informationen finden sich in der [MWST-Info Nutzungsänderungen](#).

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

G Anhang 1: Formular und Beispiele zur Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur

G.1 Einleitung und Formular

In den [Ziffern G.1-G.3](#) wird das unter [Ziffer F.3](#) erwähnte Vorgehen mit Hilfe des auf der [Website](#) der ESTV zur Verfügung gestellten Excel-Formulars aufgezeigt.

Die Berechnung anhand dieses Excel-Formulars erfolgt aufgrund des Umsatzschlüssels ([☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)). Die Berechnung der Vorsteuerkürzung bei objektbezogenen Subventionen erfolgt wahlweise mittels stiller Versteuerung oder mittels eigener Berechnung. Dasselbe gilt für Einnahmen aus objektbezogenen hoheitlichen Tätigkeiten. Zudem wird die annäherungsweise Ermittlung der Vorsteuerkorrektur bei partiellen Nutzungsänderungen angewendet. Die vorzunehmende Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen und Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren aus Nebentätigkeit wird pauschal ([☞ MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#)) berechnet.

Im Arbeitsblatt «Quittung» werden die erfassten Zahlen sowie die verschiedenen Berechnungen aufgezeigt. Es empfiehlt sich, diese Übersicht zusammen mit der MWST-Abrechnung zu archivieren.



Aufgrund der Anwendung der erwähnten Vereinfachungen haben DS, welche die Berechnung anhand dieses Formulars nicht stetig vornehmen, die sich daraus ergebenden Konsequenzen gemäss [MWST-Info Vorsteuerabzug und Vorsteuerkorrekturen](#) zu beachten.

In der [Ziffer G.4](#) wird anhand eines einfachen Sachverhalts aufgezeigt, wie bei einer DS mit verschiedenen Tätigkeitsbereichen vorzugehen ist und die Berechnung der Vorsteuerkorrektur anhand einer anderen Methode aussehen kann.

G.2 DS Abwasserentsorgung mit Spezialfinanzierung

Die DS Abwasserentsorgung der Gemeinde Oberhausen wird als Spezialfinanzierung geführt. Es werden sowohl steuerbare als auch von der Steuer ausgenommene Leistungen erzielt. Im Weiteren nimmt die DS Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ein und erhält Mittelflüsse gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#) (Subventionen). Folglich können die Vorsteuern nicht vollumfänglich in Abzug gebracht werden. Es ist eine Vorsteuerkürzung sowie eine Vorsteuerkorrektur zu berechnen.

Für das Jahr 2024 sehen die einzelnen Konti vor Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur wie folgt aus:

INVESTITIONSRECHNUNG 2024			
Ausgaben	CHF	Einnahmen	CHF
Investitionen ¹	500'000 (40'500 MWST)	Anschlussgebühren ¹	130'000 (10'530 MWST)
Investitionen ²	10'000	Erschliessungsbeiträge (hoheitlich)	72'000
		Subventionen Kanton	200'000
Total	510'000		402'000

¹ Exkl. 8,1 % MWST

² ohne Mehrwertsteuerbelastung

ERFOLGSRECHNUNG 2024			
Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Personalaufwand	198'000	Kanalgebühren ¹	512'000 (41'472 MWST)
Sachaufwand ¹	275'000 (22'275 MWST)	Kanalgebühren gleiches Gemeinwesen ²	11'000
Abschreibungen	130'000	Anschlussgebühren Schmutzwasser ¹	54'000 (4'374 MWST)
Einlage in Spezialfinanzierung	90'000	Verrechneter Zinsertrag	12'000
Verrechneter Zinsaufwand	2'000	Entnahme aus Spezialfinanzierung ³	106'000
Total	695'000 (22'275 MWST)	Total	695'000 (45'846 MWST)

¹ Exkl. 8,1 % MWST

² Keine Option der gemäss [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#) von der Steuer ausgenommenen Leistungen

³ Die Entnahme aus Spezialfinanzierung entspricht dem Rechnungsausgleich (Aufwandüberschuss)

In den MWST-Abrechnungen deklarierte Vorsteuern	ER (Ziffer 400) in CHF	IR (Ziffer 405) in CHF
Q01/2024	7'820	29'000
Q02/2024	6'990	3'500
Q03/2024	5'840	0
Q04/2024	1'625	8'000
Differenz gem. Vorsteuerabstimmung	0	0
Total	22'275	40'500

Im Vorjahr (2023) wurden folgende Umsätze erzielt:

- steuerbare Umsätze: CHF 905'000;
- von der Steuer ausgenommene Umsätze: CHF 11'000;
- Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit: CHF 60'000.

Schritt 1: Arbeitsblatt «Eingabe»

Im Arbeitsblatt «Eingabe» sind die grauen Felder auszufüllen. Bei den Ziffern 4 und 5 ist die gewünschte Berechnungsmethode auszuwählen. Die Ziffer 6 ist nur auszufüllen, falls eine Nutzungsänderung vorliegt.

1. Erfassen der Erträge gemäss Jahresrechnung (ER und IR)

Konto	Bezeichnung	Betrag	MWST-rechtliche Qualifikation
4240.5	Anschlussgebühren	CHF 130'000.00	steuerbar/optiert
6371	Erschliessungsbeiträge	CHF 72'000.00	hoheitlich objektbezogen
4461	Subventionen Kanton	CHF 200'000.00	Subvention objektbezogen
4250.5	Kanalgebühren	CHF 512'000.00	steuerbar/optiert
4910	Kanalgebühren gleiches Gemeinwesen	CHF 11'000.00	übr. ausgenommene Leistungen
2240.5	Anschlussgebühren Schmutzwasser	CHF 54'000.00	steuerbar/optiert
4409.5	Verrechneter Zinsertrag	CHF 12'000.00	Zinseinnahmen
9011.1	Entnahme aus Spezialfinanzierung	CHF 106'000.00	unbeachtlich
Total		CHF 1'097'000.00	

2. Erfassen der in den MWST-Abrechnungen deklarierten Vorsteuer und der in der Vorsteuerabstimmung festgestellten Differenzen

Quartal	ER (Z 400)	IR (Z 405)
Q01 / 2024	CHF 7'820.00	CHF 29'000.00
Q02 / 2024	CHF 6'990.00	CHF 3'500.00
Q03 / 2024	CHF 5'840.00	CHF -
Q04 / 2024	CHF 1'625.00	CHF 8'000.00
Differenz gem. Vorsteuerabstimmung:	CHF -	CHF -
Total	CHF 22'275.00	CHF 40'500.00

3. Erfassen der für die Überprüfung und Berechnung einer allfälligen partiellen Nutzungsänderung relevanten Zahlen gemäss Jahresrechnung des Vorjahres (2023)

Beschreibung	Betrag
Einnahmen aus steuerbaren und optierten Leistungen	CHF 905'000.00
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen, für die nicht optiert wurde / ohne Zinseinnahmen und ohne Einnahmen aus Wertpapierh	CHF 11'000.00
Nicht-objektbezogene Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit	CHF 60'000.00

Im vorliegenden Beispiel wird jeweils die Berechnung aufgrund der stillen Versteuerung gewählt. Aufgrund dessen müssen keine weiteren Informationen erfasst werden.

4. Berechnungsmethode der Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen

Gewählte Berechnungsmethode: --> es sind keine zusätzlichen Eingaben notwendig

5. Berechnungsmethode der Vorsteuerkorrektur aufgrund objektbezogener hoheitlicher Tätigkeit

Gewählte Berechnungsmethode: --> es sind keine zusätzlichen Eingaben notwendig

Im vorliegenden Beispiel beträgt die partielle Nutzungsänderung weniger als 20 Prozentpunkte. Somit ist diesbezüglich nichts weiter zu erfassen. Diese Information wird unter Ziffer 6 des Formulars festgehalten.

Schritt 2: Arbeitsblatt «Quittung»

Im Arbeitsblatt «Quittung» werden die Berechnungen der Vorsteuerkürzungen und Vorsteuerkorrekturen ausgewiesen. Die berechneten Zahlen sind anschliessend in die MWST-Abrechnung zu übertragen.

Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur				Betrag	Betrag
Angefallene objektbezogene Vorsteuer				CHF	40'500.00
Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen					
Subvention (objektbezogen)	108.1%	CHF	200'000.00		
Vorsteuerkürzung objektbezogen	8.1%	CHF	14'986.10	CHF	-14'986.10
Verbleibende objektbezogene Vorsteuer				CHF	25'513.90
Vorsteuerkorrektur aufgrund Einnahmen aus objektbezogener hoheitlicher Tätigkeit					
Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit objektbezogen	108.1%	CHF	72'000.00		
Vorsteuerkorrektur objektbezogen	8.1%	CHF	5'395.00	CHF	-5'395.00
Verbleibende objektbezogene Vorsteuer				CHF	20'118.90
+ Angefallene nicht objektbezogene Vorsteuer				CHF	22'275.00
Total verbleibende Vorsteuer (objektbezogen + nicht objektbezogen)				CHF	42'393.90
Vorsteuerkorrektur aufgrund Zinsertrag und Einnahmen aus Wertpapierhandel					
Umsatz aus steuerbaren und optierten Leistungen		CHF	696'000.00		
Umsatz aus befreiten Leistungen		CHF	-		
Umsatz aus Leistungen im Ausland		CHF	-		
Umsatz aus Zinseinnahmen und Einnahmen aus Wertpapierhandel		CHF	12'000.00		
Umsatz aus übrigen von der Steuer ausgenommenen Leistungen		CHF	11'000.00		
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur	100.00%	CHF	719'000.00		
Zinsertrag und Einnahmen aus Wertpapierhandel	1.67%	CHF	12'000.00		
Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen notwendig? Nein					
Keine Vorsteuerkorrektur aufgrund Zins-/Wertpapiereinnahmen notwendig				CHF	-
Verbleibende Vorsteuer				CHF	42'393.90 100.00%
Vorsteuerkürzung aufgrund nicht objektbezogener Subventionen					
Umsatz aus steuerbaren und optierten Leistungen		CHF	696'000.00		
Umsatz aus befreiten Leistungen		CHF	-		
Umsatz aus Leistungen im Ausland		CHF	-		
Umsatz aus Zinseinnahmen		CHF	12'000.00		
Umsatz aus übrigen von der Steuer ausgenommenen Leistungen		CHF	11'000.00		
Einnahmen aus Spenden		CHF	-		
Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen		CHF	-		
Subventionen nicht objektbezogen	0.00%	CHF	-		
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkürzung	100.00%	CHF	719'000.00		
Vorsteuerkürzung nicht objektbezogen aufgrund anderer Subventionen				CHF	- 0.00%
Verbleibende Vorsteuer				CHF	42'393.90 100.00%
Vorsteuerkorrektur aufgrund Einnahmen aus ausgenommenen Leistungen und hoheitlicher Tätigkeit					
Steuerbarer und optierter Umsatz + befreiter Umsatz + Leistungen im Ausland		CHF	696'000.00		
Ausgenommener Umsatz (ohne Zinseinnahmen/Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren) + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen	1.56%	CHF	11'000.00		
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur	100.00%	CHF	707'000.00		
Vorsteuerkorrektur gemischte Verwendung (ausgenommene Leistungen und hoheitliche Tätigkeit)				CHF	-661.35 1.56%
Verbleibende Vorsteuer				CHF	41'732.55
Korrekturen aufgrund Nutzungsänderungen (Eigenverbrauch/Einlagesteuerung)					
Vorjahr: Steuerbarer und optierter Umsatz	92.73%	CHF	905'000.00		
Vorjahr: Ausgenommener Umsatz und Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (nicht objektbezogen)	7.27%	CHF	71'000.00		
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur Vorjahr	100.00%	CHF	976'000.00		
Nutzungsänderung (Einlagesteuerung/Eigenverbrauch)? Nein					
keine Nutzungsänderung (20 Jahre Abschreibungsdauer)				CHF	-
keine Einlagesteuerung (5 Jahre Abschreibungsdauer)				CHF	-
Verbleibende Vorsteuer				CHF	41'732.55
Deklaration in der MWST-Abrechnung					
Ziffer	Beschreibung			Betrag	
400	Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand		CHF	22'275.00	
405	Vorsteuer auf Investitionen und übrigen Betriebsaufwand		CHF	40'500.00	
410	Einlagesteuerung (Art. 32)		CHF	-	
415	Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30) und Eigenverbrauch (Art. 31)		CHF	-6'056.35	
420	Vorsteuerkürzungen (Art. 33 Abs. 2)		CHF	-14'986.10	
479	Total Ziff. 400 bis 420		CHF	41'732.55	

Die Differenzen zu den bereits deklarierten Beträgen sind im Q04/2024 oder in der Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach [Art. 72 MWSTG](#)) 2024 aufzuführen.

G.3 DS Kultur ohne Spezialfinanzierung

Die nicht spezialfinanzierte DS Kultur der Einwohnergemeinde Oberhausen ist steuerpflichtig für die Erzielung von Erträgen aus der Vermietung von Musik- und Lautsprecheranlagen. Dieselben Musik- und Lautsprecheranlagen werden auch für die Erzielung von der Steuer ausgenommener Einnahmen aus Theateraufführungen verwendet. Folglich können die Vorsteuern nicht vollumfänglich in Abzug gebracht werden. Es ist eine Vorsteuerkorrektur zu berechnen.

Die einzelnen Konti sehen für das Jahr 2024 vor der Berechnung der Vorsteuerkorrektur wie folgt aus (alle Beträge ohne MWST):

INVESTITIONSRECHNUNG 2024			
Ausgaben	CHF	Einnahmen	CHF
Investitionen ¹	50'000 (4'050 MWST)		
Investitionen ²	1'000		
Total	51'000 (4'050 MWST)		0

¹ Exkl. 8,1 % MWST

² ohne Mehrwertsteuerbelastung

ERFOLGSRECHNUNG 2024			
Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Abschreibungen auf Sachanlagen	13'000	Mieteinnahmen Musikanlagen	430'000 (34'830 MWST)
Allgemeiner Aufwand	280'000 (22'680 MWST)	Einnahmen Theateraufführung (von der Steuer ausgenommen)	100'000
Personalaufwand	440'000		
Total	733'000 (22'680 MWST)	Total	530'000 (34'830 MWST)

In den MWST-Abrechnungen deklarierte Vorsteuern	ER (Ziffer 400) in CHF	IR (Ziffer 405) in CHF
Q01/2024	11'000	4'050
Q02/2024	5'600	0
Q03/2024	5'080	0
Q04/2024	0	0
Differenz gem. Vorsteuerabstimmung	1'000	0
Total	22'680	4'050

Im Vorjahr (2023) wurden folgende Umsätze erzielt:

- steuerbare Umsätze: CHF 564'000;
- von der Steuer ausgenommene Umsätze: CHF 110'000.

Schritt 1: Arbeitsblatt «Eingabe»

Im Arbeitsblatt «Eingabe» sind die grauen Felder auszufüllen. Bei den Ziffern 4 und 5 ist die gewünschte Berechnungsmethode auszuwählen. Die Ziffer 6 ist nur auszufüllen, falls eine Nutzungsänderung vorliegt.

1. Erfassen der Erträge gemäss Jahresrechnung (ER und IR)

Konto	Bezeichnung	Betrag	MWST-rechtliche Qualifikation
	Mieteinnahmen Musikanlagen	CHF 430'000.00	steuerbar/optiert
	Einnahmen Theateraufführung	CHF 100'000.00	übr. ausgenommene Leistungen
Total		CHF 530'000.00	

2. Erfassen der in den MWST-Abrechnungen deklarierten Vorsteuer und der in der Vorsteuerabstimmung festgestellten Differenzen

Quartal	ER (Z 400)	IR (Z 405)
Q01 / 2024	CHF 11'000.00	CHF 4'050.00
Q02 / 2024	CHF 5'600.00	CHF -
Q03 / 2024	CHF 5'080.00	CHF -
Q04 / 2024	CHF -	CHF -
Differenz gem. Vorsteuerabstimmung:	CHF 1'000.00	CHF -
Total	CHF 22'680.00	CHF 4'050.00

3. Erfassen der für die Überprüfung und Berechnung einer allfälligen partiellen Nutzungsänderung relevanten Zahlen gemäss Jahresrechnung des Vorjahres (2023)

Beschreibung	Betrag
Einnahmen aus steuerbaren und optierten Leistungen	CHF 564'000.00
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen, für die nicht optiert wurde / ohne Zinseinnahmen und ohne Einnahmen aus Wertpapierh.	CHF 110'000.00
Nicht-objektbezogene Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit	CHF -

4. Berechnungsmethode der Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen

Gewählte Berechnungsmethode: --> es sind keine zusätzlichen Eingaben notwendig

5. Berechnungsmethode der Vorsteuerkorrektur aufgrund objektbezogener hoheitlicher Tätigkeit

Gewählte Berechnungsmethode: --> es sind keine zusätzlichen Eingaben notwendig

Im vorliegenden Beispiel ist die partielle Nutzungsänderung weniger als 20 Prozentpunkte. Somit ist diesbezüglich nichts weiter zu erfassen. Diese Information wird unter Ziffer 6 des Formulars festgehalten.

Schritt 2: Arbeitsblatt «Quittung»

Im Arbeitsblatt «Quittung» werden die Berechnungen der Vorsteuerkürzungen und Vorsteuerkorrekturen ausgewiesen. Die berechneten Zahlen sind anschliessend in die MWST-Abrechnung zu übertragen.

Berechnung der Vorsteuerkürzung und Vorsteuerkorrektur		Betrag	Betrag
Angefallene objektbezogene Vorsteuer		CHF	4'050.00
Vorsteuerkürzung aufgrund objektbezogener Subventionen			
Subvention (objektbezogen)	108.1% CHF	-	
Vorsteuerkürzung objektbezogen	8.1% CHF	-	CHF -
Verbleibende objektbezogene Vorsteuer		CHF	4'050.00
Vorsteuerkorrektur aufgrund Einnahmen aus objektbezogener hoheitlicher Tätigkeit			
Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit objektbezogen	108.1% CHF	-	
Vorsteuerkorrektur objektbezogen	8.1% CHF	-	CHF -
Verbleibende objektbezogene Vorsteuer		CHF	4'050.00
+ Angefallene nicht objektbezogene Vorsteuer		CHF	22'680.00
Total verbleibende Vorsteuer (objektbezogen + nicht objektbezogen)		CHF	26'730.00
Vorsteuerkorrektur aufgrund Zinsertrag und Einnahmen aus Wertpapierhandel			
Umsatz aus steuerbaren und optierten Leistungen	CHF	430'000.00	
Umsatz aus befreiten Leistungen	CHF	-	
Umsatz aus Leistungen im Ausland	CHF	-	
Umsatz aus Zinseinnahmen und Einnahmen aus Wertpapierhandel	CHF	-	
Umsatz aus übrigen von der Steuer ausgenommenen Leistungen	CHF	100'000.00	
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur	100.00% CHF	530'000.00	
Zinsertrag und Einnahmen aus Wertpapierhandel	0.00% CHF	-	
Vorsteuerkorrektur aufgrund von Zinseinnahmen notwendig? Nein			
Keine Vorsteuerkorrektur aufgrund Zins-/Wertpapiereinnahmen notwendig		CHF	-
Verbleibende Vorsteuer		CHF	26'730.00 100.00%
Vorsteuerkürzung aufgrund nicht objektbezogener Subventionen			
Umsatz aus steuerbaren und optierten Leistungen	CHF	430'000.00	
Umsatz aus befreiten Leistungen	CHF	-	
Umsatz aus Leistungen im Ausland	CHF	-	
Umsatz aus Zinseinnahmen	CHF	-	
Umsatz aus übrigen von der Steuer ausgenommenen Leistungen	CHF	100'000.00	
Einnahmen aus Spenden	CHF	-	
Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen	CHF	-	
Subventionen nicht objektbezogen	0.00% CHF	-	
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkürzung	100.00% CHF	530'000.00	
Vorsteuerkürzung nicht objektbezogen aufgrund anderer Subventionen		CHF	- 0.00%
Verbleibende Vorsteuer		CHF	26'730.00 100.00%
Vorsteuerkorrektur aufgrund Einnahmen aus ausgenommenen Leistungen und hoheitlicher Tätigkeit			
Steuerbarer und optierter Umsatz + befreiter Umsatz + Leistungen im Ausland	CHF	430'000.00	
Ausgenommener Umsatz (ohne Zinseinnahmen/Einnahmen aus dem Handel mit Wertpapieren) + Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit nicht objektbezogen	18.87% CHF	100'000.00	
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur	100.00% CHF	530'000.00	
Vorsteuerkorrektur gemischte Verwendung (ausgenommene Leistungen und hoheitliche Tätigkeit)		CHF	-5'043.95 18.87%
Verbleibende Vorsteuer		CHF	21'686.05
Korrekturen aufgrund Nutzungsänderungen (Eigenverbrauch/Einlageentsteuerung)			
Vorjahr: Steuerbarer und optierter Umsatz	83.68% CHF	564'000.00	
Vorjahr: Ausgenommener Umsatz und Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit (nicht objektbezogen)	16.32% CHF	110'000.00	
Total Bemessungsgrundlage der Vorsteuerkorrektur Vorjahr	100.00% CHF	674'000.00	
Nutzungsänderung (Einlageentsteuerung/Eigenverbrauch)? Nein			
keine Nutzungsänderung (20 Jahre Abschreibungsdauer)		CHF	-
keine Einlageentsteuerung (5 Jahre Abschreibungsdauer)		CHF	-
Verbleibende Vorsteuer		CHF	21'686.05
Deklaration in der MWST-Abrechnung			
Ziffer	Beschreibung		Betrag
400	Vorsteuer auf Material- und Dienstleistungsaufwand	CHF	22'680.00
405	Vorsteuer auf Investitionen und übrigen Betriebsaufwand	CHF	4'050.00
410	Einlageentsteuerung (Art. 32)	CHF	-
415	Vorsteuerkorrekturen: gemischte Verwendung (Art. 30) und Eigenverbrauch (Art. 31)	CHF	-5'043.95
420	Vorsteuerkürzungen (Art. 33 Abs. 2)	CHF	-
479	Total Ziff. 400 bis 420	CHF	21'686.05

Die Differenzen zu den bereits deklarierten Beträgen sind im Q04/2024 oder in der Jahresabstimmung (Berichtigungsabrechnung nach [Art. 72 MWSTG](#)) 2024 aufzuführen.

G.4 DS Gemeindestrassen ohne Spezialfinanzierung

In der nicht spezialfinanzierten DS Strassen der Einwohnergemeinde Oberhausen werden die Aufwendungen und Investitionen in die Gemeindestrassen verbucht. Zusätzlich hat die Gemeinde beschlossen, eine Einstellhalle zu bauen und in dieser DS zu verbuchen. In der Einstellhalle werden steuerbare Parkplatzvermietungen (950 m2) und von der Steuer ausgenommene Raumvermietungen (50 m2) erzielt.

Die einzelnen Konti sehen für das Jahr 2024 vor der Berechnung der Vorsteuerkorrektur wie folgt aus:

INVESTITIONSRECHNUNG 2024			
Ausgaben	CHF	Einnahmen	CHF
Investitionen Strassen ¹	324'300		
Investitionen Einstellhalle ²	3'000'000 (243'000 MWST)		
Total	3'324'300		0

¹ Vorsteuerauschluss (hoheitlicher Bereich) – angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden

² Exkl. 8,1 % MWST (unternehmerischer Bereich)

ERFOLGSRECHNUNG 2024			
Aufwand	CHF	Ertrag	CHF
Signalisationsmaterial ¹	16'215	Parkgebühren Einstellhalle	150'000 (12'150 MWST)
Unterhalt Strassen ¹	194'580	Einnahmen Raumvermietung ³	8'000
Abschreibungen	130'000		
Interne Verrechnung von Dienstleistungen (nicht optiert)	250'000		
Unterhalt Parkplätze ²	10'000 (810 MWST)		
Total	600'795	Total	158'000 (12'150 MWST)

¹ Vorsteuerauschluss (hoheitlicher Bereich) – angefallene Vorsteuer kann nicht geltend gemacht werden

² Exkl. 8,1 % MWST (unternehmerischer Bereich)

³ gem. [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen

Lösungsvorschlag

Wie bereits bei den vorstehenden Fussnoten vermerkt, ist der Vorsteuerabzug im hoheitlichen Bereich ausgeschlossen. Die Vorsteuer im unternehmerischen Bereich (CHF 810 der ER, CHF 243'000 der IR = Total CHF 243'810) kann im vorliegenden Beispiel (anhand der Fläche) zu 95 % geltend gemacht werden resp. ist um 5 % zu korrigieren. In der MWST-Abrechnung ist dies wie folgt zu deklarieren:

	Ziffern der MWST-Abrechnung	CHF
Vorsteuern ER	400	810.00
Vorsteuern IR	405	243'000.00
Vorsteuerkorrektur 5 % von CHF 243'810	415	- 12'190.50
Verbleibende Vorsteuer	479	231'619.50

H Anhang 2: Beispiele von typischen Tätigkeiten von Gemeinwesen

Stichwortverzeichnis

Abfallbeseitigung	H.1.1
Abfallbewirtschaftung	H.1
Abfallfonds	H.2.10
Abfrage	H.3.2.5
Abgabe von Protokollen und Formularen	H.16.5
Abwasserabgabe	H.2.11
Abwasserbeseitigung	H.2.1
Abwasserfonds	H.2.10
Abwasserwirtschaft	H.2
Akkreditierungen	H.6.2
Alphütten (Verpachtung)	H.14.3
Amtsanzeiger	H.5.5
Amtsnotare	H.5.1
Ankergebühren	H.3.14
Anschlussgebühren	H.2.3 , H.3.10 , H.8.11
Arbeitsbewilligungen	H.5.3
Auslagerung der polizeilichen Tätigkeit	H.16.3
Auszüge aus amtlichen Registern	H.15.2
Baulanderschliessung	H.3.4.3 , H.3.4.4
Bauwesen und Grundbuchamt	H.3
Beauftragung eines anderen Polizeikorps	H.16.2
Befahrung einer Strasse (öffentlicher Grund)	H.5.7
Beistandschaft	H.9
Bergregal	H.5.4
Berufsausübungsbewilligungen	H.5.6
Bestattungsunternehmen	H.4.1
Bestattungswesen	H.4
Betriebsbewilligungen	H.5.6
Betriebsführungsmandat	H.8.9
Betriebsschadwehren	H.10.4
Bewilligungen	H.1.4 , H.2.12 , H.5.3 , H.5.4 , H.5.6 , H.5.7 , H.11.1 , H.11.2 , H.11.3 , H.12.4

Bildungswesen	<u>H.6</u>
Bodenschätze	<u>H.5.4</u>
Bojen	<u>H.17.6</u>
Bootshafen	<u>H.17.6</u>
Bootsplätze	<u>H.17.6</u>
Borkenkäferbekämpfung	<u>H.12.6.1, H.12.6.2, H.12.6.3, H.12.6.4</u>
Brandschutzanlagen	<u>H.10.1</u>
Brunnen (öffentliche)	<u>H.2.5</u>
Brunnenmeister	<u>H.2.13</u>
Bussen	<u>H.1.5, H.13.3</u>
Dephosphatierung	<u>H.2.6</u>
Deponie (Bewilligung / Konzession zum Betrieb)	<u>H.1.4</u>
Deponien (Überlassen / Betreiben)	<u>H.1.3</u>
Durchleitungsrecht	<u>H.3.6</u>
Eichungen (amtlich)	<u>H.7.1</u>
Eichwesen	<u>H.7</u>
Einquartierungen	<u>H.14.10</u>
Elektrizitätswerk	<u>H.8</u>
Energie	<u>H.8</u>
Energierücklieferungen	<u>H.8.7</u>
Energieverkehr im Austauschverfahren	<u>H.8.3</u>
Entschädigungen	<u>H.2.9</u>
Entsorgungsgebühren	<u>H.1.6</u>
Entsorgungsleistung	<u>H.1.1</u>
Erbschaftswesen	<u>H.9</u>
Ernteauffälle (Entschädigungen)	<u>H.12.7</u>
Ersatzabgaben für Schutzräume und Parkplätze	<u>H.3.17</u>
Ersatzenergie	<u>H.8.4</u>
Ersatzvornahme	<u>H.3.11</u>
Erschliessungsarbeiten	<u>H.3.4.2</u>
Erschliessungskosten beim Verkauf von Boden	<u>H.3.4.5</u>
Erstvermessung	<u>H.3.2.1</u>
Fahrzeugausweis	<u>H.17.4</u>
Fahrzeugprüfungen (periodische)	<u>H.17.2</u>
Feinerschliessung	<u>H.3.4.1</u>
Ferienlager	<u>H.14.2</u>

Feuerwehr	H.2.8 , H.10 , H.10.3 , H.10.4 , H.10.5
Fischereipatente	H.11.3
Fischereiwesen	H.11
Fleischuntersuchung	H.13.1
Forstbetriebe	H.12.6
Forstbetriebsformen	H.12.6.1 , H.12.6.2 , H.12.6.3 , H.12.6.4
Forststrassen	H.12.4
Forstwirtschaft	H.12
Führerausweis	H.17.5
Führerprüfungen (Abnahme)	H.17.5
Gärtner	H.12.1
Gasleitungen	H.8.5
Gebäudeschätzung	H.3.1
Gebäudeversicherung	H.2.9
Gebühren	H.1.5 , H.1.6 , H.1.7 , H.2.2 , H.2.3 , H.3.2.5 , H.3.3 , H.3.14 , H.3.18 , H.4.2 , H.8.11 , H.11.1
Gefängnisse / Anstalten (Telefon, Radio, Fernsehen)	H.16.7
Geometer	H.3.2.3 , H.3.2.4
Gesundheitspolizei	H.13.3
Gesundheitswesen	H.13
Gewässer (Ingebrauchnahme öffentlicher)	H.17.7
Gewässer (Verpachtung zwecks Fischerei)	H.11.4
Gewässerschutzbewilligung	H.2.12
Grabplätze	H.4.3
Gratisenergie	H.8.6
Grundbuch (Eidgenössisches)	H.3.15
Grundbuchamt	H.3
Grundbuchgebühren	H.3.3
Grundwasser	H.2.2
Güterregulierungen	H.3.9
Güterzusammenlegungsgenossenschaften	H.3.9
Handelsregister	H.15.1
Hausinstallationskontrollen (elektrische)	H.8.10
Heimfallrecht	H.8.8

Hydrantenbeiträge	H.2.7
Immobilienbewirtschaftung	H.14
Infrastruktur (öffentliche)	H.3.16
Jagdpatente	H.11.2
Jagdtrophäen	H.11.6
Jagdwesen	H.11
Jungwaldpflege	H.12.6.1 , H.12.6.2 , H.12.6.3 , H.12.6.4
Kalibrierungen von Messgeräten (freiwillig)	H.7.1
Kaminfeger	H.8.12
Katastropheneinsätze	H.10.2
Kehrichtabfuhr	H.1.2
Kehrichtsäcke	H.1.2
KESB Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde	H.9.1
Konzessionen	H.1.4 , H.5 , H.5.4 , H.8.1 , H.8.2
Kostenbeteiligung	H.3.16
Krematorien	H.4.1
Kriminaltechnische Untersuchungen	H.16.4
Landerschliessungen	H.3.4
Landwirtschaft	H.12
Lebensmittelkontrolle	H.13.2
Leichenhallenbenützung	H.4.4
Leichenpässe	H.4.2
Löschbeiträge	H.2.7
Maiensässe (Verpachtung)	H.14.3
Markplätze im Freien (Vermietung)	H.14.9
Meliorationen	H.3.9
Mensen	H.6.1
Messwesen	H.7
Motorfahrzeugsteuer	H.17.1
Nacheichung von Schiffen	H.7.2
Nachführung	H.3.2.2
Nationalstrasse	H.3.13
Naturschutzmassnahmen	H.12.6.1 , H.12.6.2 , H.12.6.3 , H.12.6.4
Neubau einer Immobilie	H.14.14
Neueichung von Schiffen	

	<u>H.7.2</u>
Neuverlegung von Leitungen	<u>H.3.7</u>
Nutzungsgebühren (Grundwasser und Oberflächenwasser)	<u>H.2.2</u>
Oberflächenwasser	<u>H.2.2</u>
Öffentliche Brunnen	<u>H.2.5</u>
Öffentliche Sicherheit	<u>H.16</u>
Ökologischer Leistungsnachweis (ÖLN-Kontrollen)	<u>H.12.3</u>
Parkbussen	<u>H.16.8</u>
Parkhäuser	<u>H.14.7</u>
Parkplätze im Gemeingebrauch stehend	<u>H.14.6</u>
Parkplätze nicht im Gemeingebrauch stehend	<u>H.14.7</u>
Parteienentschädigungen	<u>H.9.2</u>
Patente	<u>H.11.2</u> , <u>H.11.3</u> , <u>H.11.5</u>
Plakatwände	<u>H.14.8</u>
Polizei	<u>H.16</u>
Polizeieinsätze	<u>H.16.1</u>
Prüfungen von Schiffen	<u>H.17.3</u>
Publikationen (amtliche)	<u>H.5.5</u>
Quellennutzungsrecht	<u>H.2.4</u>
Räume (Vermietung)	<u>H.14.5</u>
Register (öffentliche)	<u>H.15</u>
Reproduktion	<u>H.3.2.5</u>
Richterliche Behörden	<u>H.9</u>
Roherschliessung	<u>H.3.4.1</u>
Sanierung einer Immobilie	<u>H.14.14</u>
Sanitätsdienste	<u>H.16.6</u>
Sanitätspolizei	<u>H.16.6</u>
Schadenwehrdienste	<u>H.10.5</u>
Schiessstand	<u>H.14.11</u>
Schiffe	<u>H.7.2</u>
Schiffahrt	<u>H.17</u>
Schiffssteuer	<u>H.17.1</u>
Schlacht tieruntersuchung	<u>H.13.1</u>
Schülerverpflegung	<u>H.6.1</u>
Schullager	<u>H.14.2</u>
Schutzraumbewilligungsgebühren	<u>H.3.18</u>

Schutzräume	<u>H.3.17</u>
Schutzwaldmassnahmen	<u>H.12.5</u>
Schutzwaldpflege	<u>H.12.6.1</u> , <u>H.12.6.2</u> , <u>H.12.6.3</u> , <u>H.12.6.4</u>
Sonderabschussbewilligungen	<u>H.11.2</u>
Sondermüll	<u>H.1.5</u>
Spitex	<u>H.13.4</u>
Sportanlagen (Vermietung)	<u>H.14.4</u>
Staatskanzleien	<u>H.5.2</u>
Standplätze im Freien (Vermietung)	<u>H.14.9</u>
Strassenanschlüsse	<u>H.3.5</u>
Strassenbeleuchtung	<u>H.3.8</u>
Strassenverkehr	<u>H.17</u>
Stromleitungen	<u>H.8.5</u>
Stromnetz	<u>H.8.1</u> , <u>H.8.2</u>
Submissionsgebühren	<u>H.14.12</u>
Tierrettung	<u>H.10.6</u>
Todesurkunden	<u>H.4.2</u>
Toiletten (öffentlich)	<u>H.14.13</u>
Trainingslager	<u>H.14.2</u>
Überleitungsrecht	<u>H.3.6</u>
Unterhaltsarbeiten	<u>H.3.12</u>
Urnenwände	<u>H.4.3</u>
VASA-Gebühr	<u>H.1.7</u>
Verleihungen	<u>H.5.4</u>
Vermessung (amtliche)	<u>H.3.2</u>
Vermietung von Gebäuden für Ferien-, Trainings- und Schullager	<u>H.14.2</u>
Vermietung von Liegenschaften	<u>H.14.1</u>
Veterinärwesen	<u>H.11</u>
Viehhandelspatente	<u>H.11.5</u>
Viehsömmerungstaxen	<u>H.12.2</u>
Vormundschaftswesen	<u>H.9</u>
Vorzugsenergie	<u>H.8.6</u>
Wasser in Leitungen	<u>H.2.3</u>
Wasser- und Abwasserwirtschaft	<u>H.2</u>
Wasserfonds	<u>H.2.10</u>

Wassermeister	H.2.13
Wassernutzungsgebühr	H.2.2 , H.17.7
Wasserversorgung	H.2.8
Wasserwirtschaft	H.2
Werbeflächen	H.14.8
Wild (erlegt)	H.11.7
Wildschadenverhütungsmassnahmen	H.12.5
Zollzeugnisse	H.4.2

H.1 Abfallbewirtschaftung

H.1.1 Entsorgungsleistung / Abfallbeseitigung

Leistungen von Gemeinwesen auf dem Gebiet der Entsorgung sind unternehmerisch ([Art. 14 Ziff. 15 MWSTV](#)) und gelten als an dem Ort erbracht, an dem der Empfänger dieser Dienstleistung den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat ([Art. 8 Abs. 1 MWSTG](#)). Die Entschädigungen für die Abfallbeseitigung (Grundgebühren, Kehrichtsackgebühren, Gebühren für Separatsammlungen und Gebühren der Kadaversammelstellen) sind somit als Entsorgungsleistungen zum Normalsatz steuerbar.

Beim Bezug solcher Entsorgungsdienstleistungen von einem ausländischen Leistungserbringer kann die Bezugsteuerpflicht beim inländischen Gemeinwesen ausgelöst werden ( [Ziff. C.6](#)).

H.1.2 Kehrichtabfuhr / Kehrichtsäcke

Im Zusammenhang mit der Überwälzung von Kehrichtgebühren (Entgelt für zum Normalsatz steuerbare Entsorgungsleistungen) sind verschiedene Konstellationen möglich. Im folgenden Abschnitt werden zwei mögliche Formen umschrieben.

Beispiel 1

Der Sackhersteller liefert gemäss Vertrag mit der Gemeinde X Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) direkt an die Verkaufsstellen und erstellt eine Gutschrift an die Gemeinde für die vereinnahmten Abfallgebühren.

Der Hersteller muss diese Umsätze inklusive Abfallgebühr zum Normalsatz versteuern.

Die Gutschrift an die Gemeinde X (Entsorger) in der Höhe der Abfallgebühren muss er – sofern die Gemeinde im MWST-Register eingetragen ist – mit Ausweis der MWST zum Normalsatz erstellen (unter Angabe der MWST-Nr. der Gemeinde X) und kann hierauf den Vorsteuerabzug vornehmen. Bei der Gemeinde X sind diese Umsätze zum Normalsatz zu versteuern.

Beispiel 2

Der Sackhersteller liefert gemäss Vertrag Kehrichtsäcke an die Gemeinde X und stellt sie an die DS Abfallbeseitigung der Gemeinde X ohne Abfallgebühren in Rechnung.

Die DS Abfallbeseitigung der Gemeinde X verkauft die Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verkaufsstellen mit einem Rabatt. Die DS Abfallbeseitigung versteuert diese Umsätze – sofern sie im MWST-Register eingetragen ist – zum Normalsatz. Die Verkaufsstellen verkaufen die Kehrichtsäcke (inkl. Abfallgebühren) an die Verbraucher und versteuern diese Umsätze (inkl. Abfallgebühren) – sofern sie im MWST-Register eingetragen sind – zum Normalsatz.

H.1.3 Deponien

Bei der Überlassung eines Grundstückes zur entgeltlichen Auffüllung mit sauberem Aushub oder mit Abfällen (z. B. Klärschlamm oder Bauabfälle) handelt es sich um die Einräumung eines Rechts und somit um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung ([Art. 3 Bst. e MWSTG](#)). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG](#) (Ort der gelegenen Sache). Handelt es sich um ein im Grundbuch eingetragenes dingliches Recht, so ist dieses gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Die entgeltliche Entgegennahme und Deponierung des von Dritten angelieferten Materials in einer Deponie stellt eine steuerbare Entsorgungsleistung dar (☞ [Ziff. H.1.1](#)).

Die entgeltliche Überlassung eines (i. d. R. unbebauten) Grundstückes zur zeitweiligen Deponie – das Grundstück muss in seinem ursprünglichen Zustand zurückgegeben werden – stellt eine von der Steuer ausgenommene Vermietung eines Grundstückes ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#); mit Optionsmöglichkeit) dar.

Von Gemeinwesen erhobene und durch Deponiebetreiber aufgrund einer gesetzlichen Grundlage (z. B. Kantonsgesetz oder Gemeindereglement) geschuldete öffentlich-rechtliche Abgaben im Zusammenhang mit der Ablagerung von Abfällen auf Deponien sowie unverschmutztem Aushub- und Ausbruchmaterial, unterliegen als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit nicht der Steuer ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)). Fakturieren die Deponiebetreiber diese Abgabe an ihre Kunden weiter, unterliegt diese als Kostenbestandteil ([Art. 24 Abs. 1 MWSTG](#)) der Entsorgungsleistung der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

H.1.4 Bewilligungen und Konzessionen zum Betrieb einer Deponie

Das Erteilen der notwendigen Bewilligungen (Konzessionen) seitens des Gemeinwesens zum Führen einer Deponie und dem Ablagern von Abfällen ist eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.1.5 Umtriebsgebühr bei Sondermüll

Im normalen Kehricht findet der Entsorger oft auch Sondermüll, welcher über Separatsammlungen zu entsorgen wäre. Wird dieser Sondermüll vom Abfallentsorger entdeckt und entsorgt, wird i. d. R. für die Deckung der dadurch entstandenen Umtriebe neben der Entsorgungsgebühr (☞ [Ziff. H.1.1](#)) eine zusätzliche pauschale Gebühr erhoben. Bei dieser zusätzlichen Gebühr handelt es sich um Schadenersatz, der nicht zu versteuern ist ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)).

Beinhaltet die Umtriebsgebühr auch die Entsorgungsgebühr, so muss der zu versteuernde Umsatz (Entsorgungsleistung) geschätzt oder mit entsprechenden Aufzeichnungen dokumentiert werden. Ist dies nicht möglich bzw. wird die Steuer auf den gesamten Umtriebsgebühren ausgewiesen, ist diese auch geschuldet ([Art. 27 MWSTG](#)).

Sinngemäss ist bei Abfall vorzugehen, welcher unerlaubt deponiert wurde.

Bussen, welche von einem Gemeinwesen zusätzlich zur Umtriebsgebühr und zur Entsorgungsleistung ausgestellt werden, gelten als Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

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

H.1.6 Vorgezogene Entsorgungsgebühren

Bei der VEG (vorgezogene Entsorgungsgebühr) handelt es sich um eine Gebühr für die Finanzierung der Abfälle durch Private oder öffentlich-rechtliche Körperschaften (Art. 32a^{bis} USG). Eine VEG ist u. a. für Batterien und für Glasflaschen vorgesehen.

Gemäss [Artikel 14 Ziffer 16 MWSTV](#) gelten Tätigkeiten von Gemeinwesen, die durch vorgezogene Entsorgungsgebühren gestützt auf Artikel 32a^{bis} USG finanziert werden, als unternehmerisch.

Die den Gemeinden

- im Auftrag der INOBAT von der ATAG Wirtschaftsorganisationen AG ausgerichteten Entschädigungen für die Batterieentsorgung; und
- von der Vetroswiss ausgerichteten Entschädigungen für das Sammeln von Glas

unterliegen daher bei den leistungserbringenden Gemeinden der Steuer zum Normalsatz.

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

H.1.7 VASA-Gebühr

Bei der VASA-Gebühr handelt es sich um eine vom Bundesamt für Umwelt erhobene öffentlich-rechtliche Abgabe für die Ablagerung von Abfällen im Inland und der Ausfuhr von Abfällen zur Ablagerung im Ausland. Schuldner dieser Gebühr sind die Deponiebetreiber im Inland.

Fakturiert ein Deponiebetreiber die ihm vom Bundesamt für Umwelt in Rechnung gestellte VASA-Gebühr an seine Endkunden im Inland weiter, unterliegt diese – als Kostenbestandteil der Entsorgungsleistung – der Steuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2 Wasser- und Abwasserwirtschaft

H.2.1 Abwasserbeseitigung (inkl. Anschlussgebühren)

Bei der Abwasserbeseitigung handelt es sich um Leistungen von Gemeinwesen auf dem Gebiet der Entsorgung, welche unternehmerisch sind und der Steuer zum Normalsatz unterliegen ([Art. 14 Ziff. 15 MWSTV](#); ☞ [Ziff. H.1.1](#)).

Anschlussgebühren im Zusammenhang mit der Abwasserbeseitigung teilen als Nebenleistung der Abwasserbeseitigung deren mehrwertsteuerliches Schicksal und sind somit ebenfalls zum Normalsatz steuerbar.

Die Abgeltung einer Nachbargemeinde für die Mitbenützung der Abwasseranlagen (Einkauf in das Abwassernetz eines Gemeinwesens) ist zum Normalsatz steuerbar.

H.2.2 Nutzungsgebühren (Grundwasser und Oberflächengewässer)

Die Erteilung des Rechts zur Nutzung von Grundwasser und Oberflächengewässern durch Gemeinwesen stellt eine hoheitliche Tätigkeit dar ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Es handelt sich hierbei vor allem um die Entnahme von Wasser mit einer Pumpe aus Seen, Flüssen, Bächen oder dem Grundwasser zur Bewässerung von Feldern oder zur Kühlung von Gebäuden und Maschinen. Dasselbe trifft zu, wenn Gemeinwesen das Recht erteilen, dem Grundwasser mit einer Wärmepumpe Wärme zu entziehen.

H.2.3 Lieferung von Wasser (inkl. Anschlussgebühren)

Bei der Lieferung von Wasser in Leitungen handelt es sich um eine zum reduzierten Satz steuerbare Leistung ([Art. 14 Ziff. 2 MWSTV](#) i. V. m. [Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG](#)).

Die dafür erhobenen Gebühren wie z. B. Grundgebühren, Hahntaxen, Zählermieten oder einmalige Anschlussgebühren teilen als Nebenleistung der Wasserlieferung deren mehrwertsteuerliches Schicksal und unterliegen ebenfalls der Steuer zum reduzierten Satz ([Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG](#)).

Bei der Lieferung von Wasser aus offenen (z. B. Brunnen oder Bisses) oder geschlossenen Leitungen (z. B. Hydranten), handelt es sich ebenfalls um eine zum reduzierten Satz steuerbare Leistung ([Art. 14 Ziff. 2 MWSTV](#) i. V. m. [Art. 25 Abs. 2 Bst. a Ziff. 1 MWSTG](#)).

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

H.2.4 Quellennutzungsrecht

Beim Quellennutzungsrecht handelt es sich um das Recht zur Nutzung des Wassers aus einer Quelle. Die Überlassung eines ins Grundbuch aufgenommenen Quellennutzungsrechts ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)). Ist das Nutzungsrecht nicht im Grundbuch eingetragen, so liegt eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung vor.

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

H.2.5 Öffentliche Brunnen

Die öffentlichen Brunnen werden durch Wasser der DS Wasserversorgung gespeist. Werden diese Wasserlieferungen anderen DS der eigenen Gemeinde in Rechnung gestellt, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene Leistung ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)).

Werden die Kosten der öffentlichen Brunnen von der DS Wasserversorgung nicht weiterverrechnet, kann sie den Vorsteuerabzug dennoch vollumfänglich geltend machen, sofern die gesamten Kosten der öffentlichen Brunnen durch steuerbare Erträge (Verkauf von Wasser) finanziert werden.

H.2.6 Dephosphatierung

Die von den Kantonen an die Gemeinden ausgerichteten Beiträge für die Dephosphatierung des Abwassers gelten als Subventionen ([Art. 18 Abs. 2 Bst. a MWSTG](#)).

H.2.7 Hydrantenbeiträge / Löschbeiträge der Immobilienbesitzer

Einmalig oder jährlich bei Immobilienbesitzern erhobene Löschbeiträge (auch Feuerschutzeinkaufsbeiträge) sind Gebühren für eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) und damit nicht zu versteuern, wenn sie für alle Immobilien erhoben werden, die im Löschschtzbereich liegen, und nicht nur bei den Liegenschaften, die an die Wasserversorgung angeschlossen sind.

Dasselbe gilt auch für den Fall, dass die Hydrantenbeiträge / Löschbeiträge nur bei Liegenschaften erhoben werden, die **nicht** an die Wasserversorgung angeschlossen sind.

Demgegenüber sind die Hydrantenbeiträge / Löschbeiträge als Teil der Anschlussgebühren anzusehen und somit zum reduzierten Satz steuerbar ( [Ziff. H.2.3](#)), wenn diese nur bei Liegenschaften erhoben werden, die an die Wasserversorgung angeschlossen sind.

H.2.8 Belastungen der Wasserversorgung an die Feuerwehr

Bei den einmaligen oder jährlich wiederkehrenden Lösch- und Hydrantenbeiträgen, welche die Wasserversorgung der Feuerwehr belastet, handelt es sich um zum Normalsatz steuerbare Leistungen (Bereit- und Zurverfügungstellung der Infrastruktur).

Sind die Voraussetzungen gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#) (☞ [Ziff. C.4](#)) erfüllt, sind diese Leistungen von der Steuer ausgenommen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.9 Entschädigungen der Kantonalen Gebäudeversicherung

Bei den Beiträgen der Kantonalen Gebäudeversicherung an Hydranten und an das Leitungsnetz handelt es sich um Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#).

H.2.10 Kantonale Wasser-, Abwasser- und Abfallfonds

Ausführungen betreffend

- Beiträge aus kantonalen Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds an Entsorgungsanstalten oder Wasserwerke finden sich unter der [Ziffer C.3.2](#); und
- die kantonalen Abgaben an Wasser-, Abwasser- oder Abfallfonds unter der [Ziffer D.2.2](#).

H.2.11 Abwasserabgabe zur Elimination von organischen Spurenstoffen

Bei der Abwasserabgabe, welche der Bund von den zentralen Abwasserreinigungsanlagen (ARA) für die Finanzierung der Abgeltung von Massnahmen zur Elimination von organischen Spurenstoffen nach Artikel 60b Absatz 1 GSchG erhebt, handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Abgabe und damit um eine Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Die Weiterfakturierung der Gewässerschutzabgabe an die Endverbraucher oder an andere an ihr angeschlossene Gemeinden unterliegt bei den ARA als Teil der Entsorgungsleistung (☞ [Ziff. H.2.1](#)) der Steuer zum Normalsatz ([Art. 24 Abs. 1 MWSTG](#)).

Für den Fall, dass die ARA beispielsweise in Form eines Zweckverbandes existiert und sie die Abgabe den an ihr beteiligten Gemeinden weiterfakturiert, ist dabei ebenfalls von einem Kostenbestandteil der Entsorgungsleistung auszugehen (im Unterschied zum vorherigen Absatz jedoch gemäss [Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen; ☞ [Ziff. A.2.2](#) und [C.4.2](#)).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.2.12 Gewässerschutzbewilligung

Das Ausstellen von Gewässerschutzbewilligungen der zuständigen kantonalen Stelle oder der Gemeinde für unterschiedliche Bauvorhaben (z. B. Bauvorhaben in Grundwasserschutzzonen, Einbau zusätzlicher Duschen oder Bau von Hochsilos) gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.2.13 Brunnen- und Wassermeister

Leistungen von Brunnen- und Wassermeistern an den Wasserleitungen sind zum Normalsatz steuerbar ([Art. 25 Abs. 1 MWSTG](#)).

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

H.3 Bauwesen und Grundbuchamt

H.3.1 Gebäudeschätzung

Die vom Gemeinwesen für die Bestimmung der amtlichen Gebäudeversicherungswerte gewählten Gebäudeschätzer gelten als unselbstständig Erwerbende. Mangels Leistung gilt die Entlohnung der gewählten Gebäudeschätzer durch die Kantonale Gebäudeversicherung nicht als Entgelt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. j MWSTG](#)). Wird diese Tätigkeit nicht durch einen unselbstständig erwerbenden Gebäudeschätzer ausgeführt, ist grundsätzlich von einem steuerbaren Auftragsverhältnis auszugehen.

Bei der Weitergabe der Gebäudeversicherungswerte durch die Kantonale Gebäudeversicherung an die Kantonale Steuerverwaltung und an die Gemeinden für die Festlegung der amtlichen Werte handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Allfällige durch die Kantonale Gebäudeversicherung erhobene Gebühren sind nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. l MWSTG](#)).

Nicht in Ausübung hoheitlicher Tätigkeit für Dritte vorgenommene Gebäudeschätzungen, Gutachten usw. sind jedoch zum Normalsatz steuerbar. Dies gilt auch für Auskünfte über Gebäudedaten.

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

H.3.2 Amtliche Vermessungen

Als amtliche Vermessungen gemäss Artikel 950 ZGB gelten die zur Anlage und Führung des Grundbuches vom Bund anerkannten Vermessungen. Bestandteile der amtlichen Vermessung bilden:

- Die Fixpunkte und Grenzzeichen;
- der Grunddatensatz;
- der Plan für das Grundbuch und die weiteren zum Zwecke der Grundbuchführung erstellten Auszüge aus dem Grunddatensatz;
- die zu erstellenden technischen Dokumente;
- die Bestandteile und Grundlagen der amtlichen Vermessung alter Ordnung.

Müssen Grundeigentümer aufgrund gesetzlicher Bestimmungen (Art. 49 VAV) den Gemeinden Beiträge an diese Kosten entrichten, handelt es sich um hoheitliche Abgaben, die nicht zu versteuern sind ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Darunter fallen auch Zuschläge im Zusammenhang mit der amtlichen Vermessung, welche den Kantonen zufallen und beim fakturierenden Gemeinwesen als durchlaufender Posten ([Art. 24 Abs. 6 Bst. b MWSTG](#)) den Verursachern weiterbelastet werden (z. B. Staatszuschlag).

I. d. R. vergibt die Gemeinde die Arbeiten an einen selbstständig erwerbenden Geometer oder an das kantonale Vermessungsamt. Die Leistungen, die der Geometer oder das kantonale Vermessungsamt gegenüber der Gemeinde erbringt, sind zum Normalsatz steuerbar (☞ [Ziff. H.3.2.3](#)). Die Gemeinde darf die Vorsteuer im Zusammenhang mit diesen Arbeiten nicht geltend machen.

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

H.3.2.1 Beiträge des Bundes und der Kantone im Zusammenhang mit der Erstvermessung

Bei den von Bund und Kantonen an die Gemeinden geleisteten Beiträge an die Kosten der Ersterhebung, Erneuerung, periodischen Nachführung oder Vermarchung handelt es sich um Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#) (☞ [Ziff. C.3.1](#)).

H.3.2.2 Beiträge der Verursacher im Zusammenhang mit der laufenden Nachführung

Stellen die Gemeinden oder Kantone den Verursachern (z. B. Bauherren / Grundeigentümer) die Kosten für die Nachführung in Rechnung (gemäss VAV), sind diese Umsätze zum Normalsatz steuerbar.

H.3.2.3 Arbeiten der selbstständig erwerbenden Geometer

Sämtliche Leistungen, die selbstständig erwerbende Geometer entgeltlich erbringen, unterliegen der Steuer zum Normalsatz. Teil des steuerbaren Entgelts bilden auch die vom Geometer weiterbelasteten kantonalen Abgaben (z. B. die Kantonsgebühr für die gewerbliche Nutzung der Daten der amtlichen Vermessung). Die auf dem Aufwand für diese Arbeiten lastende MWST kann der Geometer als Vorsteuer geltend machen.

H.3.2.4 Rechnungsstellung durch Geometer im Namen von Gemeinwesen

Stellt ein Geometer im Namen des auftraggebenden Gemeinwesens dem Endverbraucher Rechnung, so tritt das Gemeinwesen als Leistungserbringer gegenüber dem Endverbraucher auf ([Art. 20 Abs. 1 MWSTG](#)).

Der Geometer erbringt in diesem Fall seine Leistung gegenüber dem auftraggebenden Gemeinwesen, weshalb zwei eigenständige Leistungsverhältnisse vorliegen:

- Geometer (Leistungserbringer) und Gemeinwesen (Leistungsempfänger);
- Gemeinwesen (Leistungserbringer) und Endverbraucher (Leistungsempfänger).

Daran ändert auch nichts, wenn der Endverbraucher aus verwaltungsökonomischen Gründen die Rechnung direkt dem Geometer bezahlt.

Der Geometer hat somit die gegenüber dem Gemeinwesen erbrachte steuerbare Leistung und das Gemeinwesen die vom Geometer in dessen Namen dem Endverbraucher fakturierten Umsätze mit der ESTV abzurechnen (☞ [Ziff. H.3.2](#)).

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

H.3.2.5 Gebühren für Abfrage und Reproduktion

Die von der Bewilligungsbehörde erhobenen Gebühren für Abfragen oder Reproduktionen von amtlichen Vermessungsdaten sind zum Normalsatz zu versteuern.

H.3.3 Grundbuchgebühren

Eintragungen in und Auszüge aus dem Grundbuch – unabhängig davon, in welcher Form (Papier, elektronisch oder telefonisch) die Eintragung bzw. der Auszug erfolgt – gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)), weshalb die hierfür erhobene hoheitliche Gebühr nicht der MWST unterliegt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Dies gilt auch für die in diesem Zusammenhang vorgeschriebenen Publikationen, sofern das Grundbuchamt die dabei anfallenden Gebühren zusammen mit der Eintragungsgebühr in Rechnung stellt (Kostenbestandteil der Gebühr für die hoheitliche Tätigkeit; [Art. 18 Abs. 2 Bst. I](#) i. V. m. [Art. 24 Abs. 1 MWSTG](#)).

Steuerbar zum Normalsatz sind Leistungen im Notariatsbereich, beispielsweise die Mithilfe beim Ausfertigen von Kaufverträgen, das Prüfen von Rechtsgeschäften, das Verfassen, Ändern, Annullieren und Beurkunden von Schuldbriefen sowie weitere allgemeine Auskünfte und Dienstleistungen.

In Rechnung gestellte Porti, Fax-Gebühren und Telefonauslagen sind zu versteuern, wenn sie im Rahmen von steuerbaren Leistungen anfallen ([Art. 24 Abs. 1 MWSTG](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.4 Landerschliessungen

H.3.4.1 Roh- und Feinerschliessung durch Gemeinwesen

Eine Roherschliessung (Grund- und Groberschliessung) liegt vor, wenn Grundstücke durch Strassen, Zu- und Ableitungen usw. erschlossen werden. Als Roherschliessung gilt die Erschliessung von mehreren Parzellen bis an die Parzellengrenze. Durch diese Erschliessung gewinnt der Boden an Wert. Solche Roherschliessungen werden entweder durch eine DS der Gemeinde oder durch den Eigentümer selbst veranlasst.

Die von der Gemeinde hierfür fakturierten Erschliessungsgebühren (i. d. R. Anstösser-, Flächen-, Mehrwert- oder Perimeterbeiträge genannt) sind gestützt auf ein Reglement / einen Beschluss zwingend vom Liegenschaftsbesitzer zu bezahlen und unterliegen daher als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) nicht der Steuer.

Im Unterschied zur Roherschliessung handelt es sich bei der Feinerschliessung eines Grundstückes um eine steuerbare Leistung (Bauleistung). Diese umfasst die Leistungen für die Erschliessung von der Parzellengrenze bis zum Gebäude (z. B. Zufahrtswege innerhalb der Parzelle; [☞ Ziff. H.3.5](#)).

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

H.3.4.2 **Zusätzliche Erschliessungsarbeiten**

Eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) liegt auch vor, wenn das Gemeinwesen infolge eines Bauvorhabens eines einzelnen Bauherrn zusätzliche Erschliessungsarbeiten vornehmen oder vornehmen lassen muss und der Liegenschaftsbesitzer die daraus entstandenen Kosten gestützt auf ein Reglement / einen Beschluss zwingend zu bezahlen hat.

Beispiel 1

Die Gemeinde muss infolge eines neuen Einkaufszentrums einen Verkehrskreisel erstellen. Der Bauherr des Einkaufszentrums hat die dabei entstehenden Kosten ganz oder teilweise zu übernehmen. Die Gemeinde hat die dem Bauherrn im Rahmen der Baubewilligung des Einkaufszentrums weiterbelasteten hoheitlichen Gebühren ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) nicht zu versteuern. Auf der Rechnung an den Bauherrn darf kein Hinweis auf die Steuer vorgenommen werden.

Beispiel 2

Auf dem Grundstück eines privatrechtlichen Unternehmens erstellt die Gemeinde eine Überführung zur Anbindung des Langsamverkehrs (Velofahrer und Fussgänger). Das privatrechtliche Unternehmen hat sich gemäss Erschliessungsvertrag zu einem Viertel an den Erstellungskosten zu beteiligen.

Es handelt sich dabei um zusätzliche Erschliessungskosten und damit um eine Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)), weshalb auf der Rechnung des Gemeinwesens an das privatrechtliche Unternehmen keine Mehrwertsteuer auszuweisen ist.

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

H.3.4.3 Baulanderschliessung durch Dritten

Lässt die Gemeinde die Erschliessung durch einen steuerpflichtigen Dritten vornehmen, welcher eine Rechnung mit ausgewiesener MWST ausstellt, so hat die Gemeinde auf dem mit hoheitlichen Gebühren finanzierten Teil dieser Kosten **kein Anrecht** auf Vorsteuerabzug. Der Vorsteuerabzug ist demnach nur auf dem Teil der angefallenen Erschliessungskosten möglich, welcher mit steuerbaren Zweckgebühren finanziert wird. Dasselbe gilt auch für Kosten im Zusammenhang mit der Sanierung der Erschliessungsinfrastruktur oder wenn ein Gemeinwesen eine Erschliessung fertigstellt.

Beispiel

Ein Gemeinwesen beauftragt ein privates Bauunternehmen mit der Baulanderschliessung eines neuen Wohnquartiers. Das Bauunternehmen stellt dem Gemeinwesen hierfür die Kosten in der Höhe von CHF 1'200'000 + CHF 97'200 (8,1 % MWST) = CHF 1'297'200 in Rechnung. Das Gemeinwesen bucht diese Kosten zu je einem Drittel (je CHF 400'000 + CHF 32'400 = CHF 432'400) in die drei DS Wasser (steuerpflichtig), Abwasser (steuerpflichtig) und Strasse (nicht steuerpflichtig). Die DS Wasser und Abwasser nehmen in einem ersten Schritt den Vorsteuerabzug von je CHF 32'400 vor.

Die Gemeinde (Bauverwaltung) stellt den zehn Liegenschaftsbesitzern des neuen Quartiers die Perimeterbeiträge (hoheitliche Gebühr; [Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) in der Höhe von je CHF 90'000 ohne Hinweis auf die MWST (= Total CHF 900'000) in Rechnung. Das Gemeinwesen verbucht diese Gebühren zu je einem Drittel (CHF 300'000) auf die drei DS.

Die DS Wasser und Abwasser müssen die geltend gemachte Vorsteuer von je CHF 32'400 in einem zweiten Schritt um je CHF 22'479.20 korrigieren, da jeweils CHF 300'000 der entstandenen Kosten mit hoheitlichen Gebühren finanziert wurden, welche nicht-unternehmerisch sind und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen:

$$\text{CHF } 300'000.00 = 108,1 \%$$

$$\text{CHF } 22'479.20 = 8,1 \%$$

Vorsteuerabzugsberechtigt bei den DS Wasser und Abwasser ist demnach je die Differenz zwischen CHF 32'400 – CHF 22'479.20 = CHF 9'920.80.

Die DS Strasse ist hingegen nicht steuerpflichtig, weshalb bei ihr kein Anrecht auf Vorsteuerabzug besteht.

H.3.4.4 Baulanderschliessung durch Eigentümer

Überlässt die Gemeinde die Roherschliessung des Baulandes dem Eigentümer selbst und lässt dieser die Bauarbeiten durch einen Dritten vornehmen, darf der Eigentümer die auf diesen Dritteleistungen lastende MWST im Rahmen seiner zum Vorsteuerabzug berechtigenden unternehmerischen Tätigkeit als Vorsteuer geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn die Anlagen (Strassen-, Wasser-, Abwasserleitungen) nach der Erschliessung unentgeltlich ins Eigentum der Gemeinde übergehen.

H.3.4.5 Erschliessungskosten beim Verkauf von Boden

Bei einem Verkauf von Boden sind die Ausführungen gemäss der [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) zu beachten, um das Vorsteuerabzugsrecht auf den Erschliessungskosten beim Verkäufer des Bodens zu ermöglichen (die dortigen Ausführungen gelten auch für Gemeinwesen, wenn diese eigenes, erschlossenes Land verkaufen).

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

H.3.5 Strassenanschlüsse

Die entgeltliche Erstellung von Zufahrtswegen und Parkplätzen durch den Kanton oder die Gemeinde auf dem Grundstück eines privaten Bauherrn unterliegt der Steuer zum Normalsatz ([Art. 14 Ziff. 17 MWSTV](#)). Solche entgeltlichen Leistungen sind strikt von den Erschliessungsgebühren (Perimeterbeiträge oder Mehrwertbeiträge) zu trennen (☞ [Ziff. H.3.4](#)).

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

H.3.6 Durchleitungs- und Überleitungsrechte

Die Einräumung von im Grundbuch eingetragenen Durchleitungs- oder Überleitungsrechten ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)). Bei einem nicht im Grundbuch eingetragenen Durchleitungs- oder Überleitungsrecht handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

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

H.3.7 Neuverlegung von Leitungen

Ein Gemeinwesen will eine bestehende Strasse infolge starker Verkehrszunahme verbreitern. Unmittelbar neben dieser Strasse ist eine Gasleitung im Boden verlegt. Die Gasgesellschaft hat seinerzeit das Durchleitungsrecht (im Grundbuch eingetragen) vom Landeigentümer erhalten.

Das Gemeinwesen kauft das mit dem Durchleitungsrecht belastete Land entlang der Strasse. Damit die Gasgesellschaft auf das bestehende Durchleitungsrecht verzichtet, räumt ihr das Gemeinwesen ein neues Durchleitungsrecht ein bzw. besorgt ihr ein solches auf dem angrenzenden Grundstück. Das Gemeinwesen ist verpflichtet, die Kosten der Gesellschaft für die Neuverlegung der Gasleitung zu übernehmen (Art. 742 ZGB).

Die Weiterfakturierung der Kosten für die Neuverlegung der Gasleitung durch die Gasgesellschaft an die Gemeinde ist steuerbar.

Eine allfällige zusätzliche Entschädigung für die Ablösung des ursprünglichen Durchleitungsrechts (dingliches Recht) ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.8 Öffentliche Strassenbeleuchtung

Entschädigungen des Kantons für die Kantonsstrassenbeleuchtung (Unterhalt / Energie) sind zum Normalsatz steuerbar.

Belastet die steuerpflichtige DS Elektrizitätsversorgung oder Organisationseinheit einer Gemeinde die Kosten im Zusammenhang mit der öffentlichen Strassenbeleuchtung ganz oder teilweise einer anderen DS oder Organisationseinheit des eigenen Gemeinwesens (z. B. der DS Gemeindestrassen), dann handelt es sich dabei um das Entgelt für eine von der Steuer ausgenommene Leistung ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)).

Werden die Kosten der Strassenbeleuchtung der DS Elektrizitätsversorgung nicht vergütet, kann sie den Vorsteuerabzug gleichwohl vollumfänglich geltend machen, sofern die gesamten Kosten der Strassenbeleuchtung durch steuerbare Erträge (Verkauf elektrischer Energie, Einnahmen aus Elektroinstallationen usw.) gedeckt sind.

H.3.9 **Meliorationen, Güterregulierungen und Güterzusammenlegungsgenossenschaften**

Können Bodenverbesserungen (z. B. Gewässerkorrekturen, Entwässerungen, Bewässerungen, Aufforstungen, Weganlegungen oder Güterzusammenlegungen; Art. 703 ZGB) ausschliesslich durch ein gemeinschaftliches Unternehmen ausgeführt werden und hat die Mehrheit der beteiligten Grundeigentümer, welchen zugleich mehr als die Hälfte des betroffenen Bodens gehört, diesen Bodenverbesserungen zugestimmt, so sind die übrigen Grundeigentümer zum Beitritt zu dieser Körperschaft verpflichtet. Bei denjenigen Grundeigentümern, die an der Beschlussfassung nicht teilnehmen, liegt stillschweigende Zustimmung vor. Der Beitritt ist im Grundbuch anzumerken.

Führen solche öffentlich- oder privatrechtliche Körperschaften (z. B. Genossenschaften) keine Arbeiten ausserhalb der Melioration aus, werden sie nicht steuerpflichtig.

Umsätze aus Leistungen an Dritte ausserhalb der Melioration (z. B. Wasserlieferungen oder Kiesverkäufe) können jedoch die Steuerpflicht solcher privatrechtlicher Körperschaften gemäss [Artikel 10 MWSTG](#) bzw. solcher öffentlich-rechtlicher Körperschaften gemäss [Artikel 12 MWSTG](#) auslösen.

Leistungen Dritter (z. B. Ingenieur-, Geometerleistungen oder Bauarbeiten) an die Meliorationsgesellschaft sind zum massgebenden Satz steuerbar. Erbringen einzelne Mitglieder der Meliorationsgesellschaft Leistungen an diese, sind die entsprechenden Entgelte ebenfalls zum massgebenden Satz zu versteuern.

H.3.10 **Steuersatzänderungen bei Anschlussgebühren**

Für die mehrwertsteuerliche Bemessung einer Leistung ist der Zeitpunkt resp. der Zeitraum der Leistungserbringung massgebend. Massgebend für die Bestimmung des Zeitpunktes der Leistungserbringung und somit für die Anwendung des entsprechenden Steuersatzes bei Anschlussgebühren ist der tatsächliche Anschluss an das öffentliche Netz (☞ [Ziff. E.1.4.4 Beispiel 4](#)).

Bei Neuschätzungen infolge Renovationen, An- und Umbauten wird für die Bestimmung des anzuwendenden Steuersatzes auf die Erteilung der definitiven Baubewilligung (Datum) abgestellt.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.11 Ersatzvornahme

Aufgrund öffentlich-rechtlicher Normen sind gewisse Personen zu einer bestimmten Verhaltensweise verpflichtet (z. B. Hauseigentümer sind verpflichtet, die Sträucher zum Trottoir hinlaufend zurückzuschneiden; Grundeigentümer sind verpflichtet, Altlasten auf dem Grundstück zu beseitigen). Verstösst die Person gegen diese Norm, kann dies folgende Steuerfolgen haben:

Erlässt die Behörde eine Verfügung, wonach ein Zustand als rechtswidrig qualifiziert und der Adressat zu einem bestimmten Verhalten aufgefordert wird, handelt es sich um einen hoheitlichen Akt. Die für diese Verfügung in Rechnung gestellte Gebühr ist somit nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Erlässt die Behörde nicht nur eine Verfügung, sondern beseitigt – beispielsweise nach Ablauf einer Frist – den rechtswidrigen Zustand selbst (oder lässt ihn durch einen Dritten beseitigen), gilt Folgendes: Die Verfügung ist ein hoheitlicher Akt ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Die Ersatzvornahme jedoch stellt eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne von [Artikel 14 MWSTV](#) dar und ist deshalb zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

H.3.12 Unterhaltsarbeiten

Entgeltlich erbrachte Unterhaltsarbeiten an privaten Strassen und Plätzen und an Verkehrsanlagen von anderen Gemeinwesen (Reinigung, Schneeräumung usw.) sind zum Normalsatz steuerbar ([Art. 14 Ziff. 17 MWSTV](#)).

H.3.13 Nationalstrasse

Mit der Neugestaltung des Finanzausgleichs auf den 1. Januar 2008 (NFA) wurde der Bund Eigentümer der Nationalstrassen; er ist somit zuständig für den Bau, Unterhalt und Betrieb dieser Strassen.

Das Nationalstrassennetz teilt der Bund unter betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten in Gebietseinheiten auf und schreibt die Einheiten zur Bewirtschaftung aus bzw. überträgt diese Aufgaben mittels Leistungsvereinbarungen den Kantonen oder von denen gebildeten Trägerschaften.

Das hierfür von den Kantonen oder den Gebietseinheiten dem Bund fakturierte Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar.

☞ Erläuterungen zur Schadenwehr auf Nationalstrassen finden sich unter [Ziffer H.10.5](#).

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

H.3.14 Ankergebühren

Die Gebühr, welche ein Gemeinwesen für die Bewilligung betreffend das Anbringen von Bodenankern auf öffentlichem Grund erhebt, gilt als hoheitliche Tätigkeit gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#) und unterliegt daher gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG](#) nicht der Mehrwertsteuer.

Erhebt das Gemeinwesen für das Anbringen von Bodenankern auf öffentlichem Grund (z. B. mittels Verfügung oder Konzession) zusätzliche Gebühren, handelt es sich dabei um ein Nutzungsrecht im Sinne von [Artikel 3 Buchstabe e MWSTG](#), weshalb das hierfür fakturierte Entgelt zum Normalsatz steuerbar ist.

Wird das Nutzungsrecht jedoch im Grundbuch eingetragen, ist die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 20 MWSTG](#) anwendbar.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.15 Einführung des eidgenössischen Grundbuchs

Ist die Einführung des eidgenössischen Grundbuchs gemäss kantonaler Verordnung zwingend durch das Grundbuchamt der jeweiligen Gemeinde vorzunehmen, steht diese Tätigkeit nicht im Wettbewerb zu privaten Anbietern, weshalb es sich sodann um eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) handelt.

Wird die Leitung des eidgenössischen Grundbuchs auf ein Nichtgemeinwesen übertragen, ist zu prüfen, ob es sich um eine delegierte hoheitliche Tätigkeit oder um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung handelt (☞ [Ziff. C.2.3](#)).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.3.16 Kostenbeteiligung an öffentlicher Infrastruktur

Beteiligt sich ein privatrechtliches Unternehmen oder eine Privatperson freiwillig an den Baukosten öffentlicher Infrastruktur (z. B. Brücke, Personenüberführung oder Strasse), ist dabei von einem Entgelt in Erwartung einer konkreten Gegenleistung und damit von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen, wenn aufgrund der Durchführung des Bauprojekts der Beitragszahler einen konkreten Vorteil aus dem Bau der jeweiligen Infrastruktur erhält (z. B. bessere Verkehrsanbindung für die Mitarbeiter des privatrechtlichen Unternehmens). Solche freiwilligen Kostenbeteiligungen sind strikt von den Erschliessungsgebühren (Perimeterbeiträge oder Mehrwertbeiträge) zu trennen (☞ [Ziff. H.3.4](#)).

Beispiel

Ein privatrechtliches Unternehmen verpflichtet sich mittels einer Absichtserklärung, sich am Bau einer Personenüberführung zu beteiligen. Nachdem die Stimmbewölkerung der Gemeinde dem Bauprojekt samt Finanzierung zugestimmt hat, wird der Bau durchgeführt. Das privatrechtliche Unternehmen bezahlt den Beitrag gemäss Absichtserklärung im Anschluss der Abstimmung in Erwartung einer konkreten Gegenleistung, nämlich dem Bau der Personenüberführung. Die von der steuerpflichtigen DS dem privatrechtlichen Unternehmen fakturierte Kostenbeteiligung unterliegt daher der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

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

H.3.17 Ersatzabgaben für Schutzräume und Parkplätze

Die Ersatzabgaben für Schutzräume und Parkplätze werden bei Bauherren erhoben, welche die gemäss Baureglement notwendige Anzahl Abstellplätze bzw. den Schutzraum weder auf eigener Parzelle noch auf Fremddareal erfüllen. Hierfür haben sie einmalige Ersatzabgaben zu leisten. Diese Ersatzabgaben gelten als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit und unterliegen daher nicht der Steuer ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

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

H.3.18 Schutzraumbewilligungsgebühren

Die von Gemeinwesen für das Ausstellen von Schutzraumbewilligungen erhobene Gebühr gilt als hoheitlich und unterliegt daher nicht der Steuer ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

H.4 Bestattungswesen

H.4.1 Leistungen von Krematorien und Bestattungsunternehmen

Die Leistungen von Krematorien und Bestattungsunternehmen (z. B. Sarglieferungen, Leichenbesorgung, Leichenwäsche oder Leichentransport) unterliegen der Steuer zum Normalsatz.

H.4.2 Todesurkunden, Leichenpässe und Zollzeugnisse

Nicht zu versteuern sind Gebühren für das Ausstellen von Todesurkunden, Leichenpässen und Zollzeugnissen durch die zuständigen Ämter (Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit; [Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

H.4.3 Vermietung von Grabplätzen und Urnenwänden

Die Vermietung von Grabplätzen (Grabplatzgebühren) und Urnenwänden (abgetrennte Fächer) ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Die Kosten im Zusammenhang mit einem Gemeinschaftsgrab unterliegen als steuerbares Nutzungsrecht hingegen der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.4.4 Leichenhallenbenützung

Die Benützung der Leichenhalle eines Krematoriums ist als Mitbenützung der Infrastruktur zum Normalsatz steuerbar.

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

H.5 Bewilligungen, Konzessionen und Patente

H.5.1 **Amtsnotare**

Die Leistungen der Amtsnotare unterliegen i. d. R. der Steuer zum Normalsatz. Dies gilt beispielsweise für Beurkundungen, Beglaubigungen, Ausfertigungen von Verträgen, Errichtungen von Schuldbriefen, Beratungen sowie Vermögensverwaltungen ([Art. 14 Ziff. 13 MWSTV](#)).

Nicht zu versteuern, da in Ausübung hoheitlicher Gewalt erbracht, sind dagegen folgende Tätigkeiten, sofern diese nicht marktfähig und nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter stehen (☞ [Ziff. C.2.1](#) und [C.2.3](#)):

- Führen öffentlicher Register (Grundbuch, Handelsregister, Zivilstandsregister usw.);
- Ausstellen von Erbbescheinigungen;
- Notarielle Inventaraufnahmen.

H.5.2 **Staatskanzleien, Botschaften und Konsulate**

Führen Staatskanzleien Beglaubigungen durch, die auch von Notaren durchgeführt werden können (bspw. von Unterschriften, Kopien oder Übersetzungen) stehen sie zueinander im Wettbewerb. Solche Beglaubigungen sind deshalb grundsätzlich steuerbar.

Überbeglaubigungen von Dokumenten, welche ausschliesslich durch Staatskanzleien durchgeführt werden können (z. B. Apostillen oder Legalisationen für das Ausland), gelten hingegen als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Gebühren, welche für solche hoheitlichen Tätigkeiten erhoben werden, unterliegen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG](#) nicht der Steuer und berechtigen aufgrund von [Artikel 28 Absatz 1 MWSTG e contrario](#) nicht zum Vorsteuerabzug.

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

H.5.3 **Ausstellen von Arbeitsbewilligungen**

Beim Ausstellen von Arbeitsbewilligungen handelt es sich um hoheitliche Tätigkeiten ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.5.4 Abbau von Bodenschätzen, Bergregal, Bewilligungen, Verleihungen und Konzessionen

Der Abbau von Sand, Kies, Stein, Geröll usw. ist i. d. R. nicht dem Bergregal unterstellt, d. h. der Grundstückeigentümer kann frei darüber verfügen. Die Überlassung eines Grundstücks zwecks entgeltlichen Abbaus von solchen Bodenschätzen stellt auch bei Wiederherstellung des früheren Zustandes die Gewährung eines Rechts (Abbaurecht; [Art. 3 Bst. e MWSTG](#)) dar, die steuerbar ist. Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe f MWSTG](#) (Ort der gelegenen Sache). Wird das Recht indes im Grundbuch eingetragen (dinglich gesichert), ist die Gewährung dieses Rechts von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).

Die notwendigen Bewilligungsverfahren (Abbaubewilligung oder Gewässerschutzbewilligung usw. für einen Kiesabbau) seitens des Gemeinwesens sind hoheitliche Tätigkeiten ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Dies gilt auch für die Bewilligung für die Entnahme von Sand, Kies, Steinen oder Schlamm aus öffentlichen Gewässern (gesteigerter Gemeingebrauch).

Wird für die Kiesentnahme usw. aus öffentlichen Gewässern eine Nutzungsgebühr pro Kubikmeter erhoben, handelt es sich dabei um die Gewährung eines Rechts ([Art. 3 Bst. e MWSTG](#)), welches zum Normalsatz steuerbar ist.

Ist ein mineralischer Rohstoff dem Bergregal eines Kantons unterstellt, d. h. der Stoff ist der Verfügungsmacht des Grundstückeigentümers entzogen und der Kanton entscheidet, ob er den Rohstoff selbst suchen und abbauen oder das Recht durch Bewilligung oder Verleihung an Dritte übertragen will, stellt das Erteilen der Bewilligung für Vorbereitungsmaßnahmen wie Probebohrungen usw. eine hoheitliche Tätigkeit dar. Dasselbe gilt für die Verwaltungsgebühr bei der Übertragung dieses Rechts. Die einmaligen und wiederkehrenden Abgaben für die konzessionspflichtige Ausbeutung und Auffüllung nach Massgabe der wirtschaftlichen Bedeutung der Nutzung und der tatsächlichen Produktion stellen hingegen Entgelt für die steuerbare Übertragung eines Rechts dar.

Das Recht zur Nutzung der kommunalen Strasseninfrastruktur im Zusammenhang mit dem Abbau von Bodenschätzen stellt einen steuerbaren Leistungsaustausch dar. Ein allfällig damit zusammenhängendes Entgelt für die ausserordentliche Abnutzung der kommunalen Strasseninfrastruktur unterliegt ebenfalls der Steuer zum Normalsatz.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.5.5 Amtsanzeiger und amtliche Publikationen

Einnahmen aus amtlichen Inseraten sind zum Normalsatz zu versteuern. DS von Gemeinwesen, welche die Amtsanzeiger selbst herausgeben, werden steuerpflichtig, sofern die massgebende Betragsgrenze aus steuerbaren Umsätzen (Gebühren für amtliche Anzeigen, Einnahmen aus dem Verkauf von Inseraten sowie Erlöse aus dem Verkauf der Amtsanzeiger) gemäss [Artikel 12 Absatz 3 MWSTG](#) überschritten wird. Die an andere DS oder Organisationseinheiten des eigenen Gemeinwesens fakturierten Anzeigen oder Inserate sind von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a MWSTG](#)).

Die Erteilung der Konzession an Verleger oder Druckereien für das Recht zur Herausgabe des amtlichen Publikationsorgans gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Werden die Verleger oder Druckereien verpflichtet, zusätzlich zur Konzessionsgebühr die amtlichen Anzeigen unentgeltlich zu publizieren, unterliegen diese Veröffentlichungen der Steuer zum Normalsatz. Die Steuer ist auf dem Marktwert zu berechnen ([Art. 24 Abs. 3 MWSTG](#)).

Werden im Zusammenhang mit hoheitlich erbrachten Tätigkeiten auch die Kosten von Veröffentlichungen in Rechnung gestellt, bilden diese Kosten Bestandteil der hoheitlichen Tätigkeit und sind demzufolge nicht zu versteuern.

Beispiele

- *Das Bauamt einer Gemeinde stellt die Baubewilligungsgebühren inklusive Kosten für die vorgeschriebene Veröffentlichung im amtlichen Publikationsorgan (z. B. Kantonales Amtsblatt) den Bauherren in Rechnung.*

Die Baubewilligungsgebühren (inkl. Kosten der Anzeige) stellen einen Beitrag für eine hoheitlich erbrachte Tätigkeit dar und sind somit nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)). Das Bauamt darf auf den Aufwendungen für diese Tätigkeit keine Vorsteuer geltend machen ([Art. 28 Abs. 1 MWSTG e contrario](#) im nicht-unternehmerischen Bereich).

Die DS Kantonales Amtsblatt muss in diesem Beispiel den Umsatz aus der Baubewilligungsanzeige zum Normalsatz versteuern. [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#) kommt nicht zur Anwendung, da es sich um zwei verschiedene Gemeinwesen (Kanton und Gemeinde) handelt.

- Die DS Kantonales Handelsregisteramt stellt Rechnung für die Eintragung einer Aktiengesellschaft ins Handelsregister. In den Gebühren für die Eintragung ist auch die gesetzlich vorgeschriebene Veröffentlichung im kantonalen Amtsblatt enthalten. Die Eintragungsgebühren sind Beiträge für eine hoheitlich erbrachte Tätigkeit und somit nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Die DS Kantonales Amtsblatt muss in diesem Beispiel die Gebühren aus der Veröffentlichung der Eintragung der Aktiengesellschaft, welche der DS Kantonales Handelsregisteramt (gleiches Gemeinwesen) in Rechnung gestellt werden, nicht versteuern, da sie gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe a MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen sind (gleiches Gemeinwesen).

H.5.6 Berufsausübungs- oder Betriebsbewilligungen

Die Erteilung von Betriebskonzessionen und Betriebsbewilligungen gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Dies gilt auch für die Erteilung von Berufsausübungsbewilligungen durch kantonale Stellen.

H.5.7 Bewilligungen für die Befahrung einer Strasse, welche zum öffentlichen Grund gehört

Indem eine Gemeinde eine Tages-, Wochen-, Monats- oder Saison-Bewilligung für das Befahren einer Strasse (z. B. Forststrasse), welche zum öffentlichen Grund gehört, ausstellt, tritt sie hoheitlich ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) auf. Die hierfür in Rechnung gestellte Gebühr ist somit nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

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

H.6 Bildungswesen

H.6.1 Schülerverpflegung / Mensen

Der Verkauf von Esswaren und Getränken in Schulmensen (gastgewerbliche Leistungen und *Take away*) unterliegt der Steuer.



Weitere Ausführungen zum Thema Verpflegung in Schulmensen und Bildungszentren finden sich in der [MWST-Branchen-Info Hotel und Gastgewerbe](#).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.6.2 Akkreditierungen

Die Tätigkeit des Akkreditierungsrates im Zusammenhang mit der Akkreditierung von Hochschulen und Universitäten gemäss Artikel 32 des Hochschulförderungs- und -koordinationsgesetzes vom 30. September 2011 (HFKG; SR 414.20) ist hoheitlich.

Von einer zum Normalsatz steuerbaren Dienstleistung ist hingegen bei den Tätigkeiten der Akkreditierungsagenturen auszugehen, welche die Akkreditierung einer Hochschule / Universität gemäss Artikel 32 HFKG beim Akkreditierungsrat beantragen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.7 Eich- und Messwesen

H.7.1 Amtliche Eichungen und freiwillige Kalibrierungen von Messgeräten

Als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) gelten die durch Kantone vorgenommenen amtlichen Eichungen der in Handel und Verkehr eingesetzten Messgeräte sowie die Kontrolle der Angaben von Mengen und Preisen in Handel und Verkehr.

Lässt hingegen jemand ein Messinstrument (z. B. eine Waage) freiwillig neu kalibrieren, handelt es sich um eine steuerbare Leistung der kantonalen Eichmeister.

H.7.2 Neu- und Nacheichung von Schiffen

Die Neueichung oder Nacheichung von Schiffen durch die zuständigen Amtsstellen stellen eine hoheitliche Tätigkeit dar. Die hierfür in Rechnung gestellten Gebühren sind nicht zu versteuern ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Steuerbar zum Normalsatz ist hingegen das Feststellen des Ladegewichts durch vereidigte Eichmeister.

H.8 Elektrizitätswerk und Energie

Die [MWST-Branchen-Info Elektrizität in Leitungen, Gas über das Erdgasverteilnetz und Fernwärme](#) gibt detailliert Auskunft über dieses Thema.

In den [Ziffern H.8.1–H.8.12](#) werden nur jene Sachverhalte zusätzlich erläutert, welche speziell die Gemeinwesen betreffen. Entsprechend finden sich generelle und weiterführende Informationen in der erwähnten Publikation.

H.8.1 Konzessionen für den Betrieb des Stromnetzes

Bei der Vergabe der Konzessionen für den Betrieb des Stromnetzes an die Stromproduzenten handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit des Gemeinwesens ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Fakturiert der Strombetreiber diese Kosten an die Endkunden weiter, so unterliegen sie – als Teil der Stromlieferung – der Steuer zum Normalsatz.

H.8.2 Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes

Die Erteilung der Konzession für die Benützung des Gemeindegebietes zum Betrieb des Stromnetzes ist eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.8.3 Energieverkehr im Austauschverfahren

Beim Energieverkehr im Austauschverfahren zwischen steuerpflichtigen Elektrizitätsunternehmen handelt es sich um Energielieferungen über eine bestimmte Periode mit Rückbezug während eines anderen Zeitabschnittes, für welche gegenseitig keine Rechnungen gestellt werden. Die Abwicklung erfolgt nur mengenmässig (ohne wertmässigen Ausweis) und wird in so genannten Energie-Kontokorrenten verbucht.

Dieser mengenmässige Stromaustausch ist mehrwertsteuerrechtlich nicht zu bewerten, sofern

- die Energie-Kontokorrente lückenlos geführt werden;
- alle am nationalen Austauschverfahren beteiligten Elektrizitätsunternehmen als steuerpflichtige Personen registriert sind; und
- der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz für diesen Energieverkehr.

H.8.4 Ersatzenergie

Erleidet ein Elektrizitätsunternehmen durch den Bau oder Ausbau eines Werkes (z. B. Staumauer oder Bau eines Flusskraftwerkes) einer anderen Gesellschaft vorübergehende oder dauernde Produktionseinbussen (z. B. weil infolge Umleitung weniger Wasser in seinen Stausee fliesst bzw. das geringere Gefälle die Leistung vermindert), werden diese Einbussen i. d. R. vom anderen Unternehmen mit der Lieferung *kostenloser* Ersatzenergie ausgeglichen. Diese Lieferungen stehen im Zusammenhang mit der Ausweitung der unternehmerischen, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit.

Diese mengenmässige Ersatzenergie ist mehrwertsteuerrechtlich nicht zu bewerten, sofern

- beide beteiligten Elektrizitätsunternehmen als steuerpflichtige Personen registriert sind; und
- der Empfänger zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Dieses vereinfachte Verfahren gilt ausschliesslich und ohne jegliches Präjudiz für diesen Produktionsausgleich.

H.8.5 Benutzungsrecht bei Stromleitungen und Gasleitungen

Wer einem Dritten das Recht zur Benutzung seines Leitungsnetzes erteilt, erbringt eine Dienstleistung nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#). Als Ort der Dienstleistung gilt der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat. Hat der Empfänger seinen Sitz im Inland, handelt es sich folglich um eine zum Normalsatz steuerbare Leistung. Hat er seinen Sitz im Ausland, liegt eine nicht der Steuer unterliegende Leistung im Ausland vor (mit Anspruch auf Vorsteuerabzug).

H.8.6 Gratis- und Vorzugsenergie

Die Betreiber von Wasserkraftwerken haben den Standortgemeinden für das Wassernutzungsrecht (Konzession) Wasserzinsen zu entrichten. Die Gebühr für die Konzession ist bei der Standortgemeinde nicht zu versteuern, da die Gewährung des Wassernutzungsrechts eine hoheitliche Tätigkeit darstellt ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Ein Teil dieses Wassernutzungsrechts wird durch die Lieferung von Gratis- oder Vorzugsenergie abgegolten. Die Kraftwerksbetreiber haben solche Energielieferungen zum vollen Wert (d. h. zu den normalerweise für diese Gemeinde geltenden Tarifen) zu versteuern.

Bei der Rechnungsstellung ist wie folgt vorzugehen:

Der Energielieferer (Konzessionsnehmer) erstellt eine Rechnung zu den normalen Tarifen inklusive MWST zum Normalsatz an die Gemeinde (Konzessionsgeber). Für die Differenz zwischen diesem Wert und dem Wert der Energielieferung zum Gratis- bzw. Vorzugstarif erstellt der Energielieferer eine separate Gutschrift ohne MWST an die Gemeinde. Mit diesem Vorgehen macht die Gemeinde den korrekten Vorsteuerabzug geltend, sofern sie dazu berechtigt ist, und der Energielieferer entrichtet die MWST auf dem tatsächlich geschuldeten Entgelt für die gelieferte Energie. Der Energielieferer kann auf der Gutschrift für das erhaltene Wassernutzungsrecht keinen Vorsteuerabzug vornehmen, da die Gewährung des Wassernutzungsrechts eine hoheitliche Tätigkeit darstellt ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Die Vorsteuer auf Aufwendungen, die mit den Konzessionseinnahmen finanziert werden, darf von der steuerpflichtigen DS der Gemeinde nicht geltend gemacht werden ([Art. 3 Bst. g](#) i. V. m. [Art. 28 Abs. 1 MWSTG e contrario](#) [nicht unternehmerische Tätigkeit]).

H.8.7 Energierücklieferungen

Energierücklieferungen sind Einspeisungen von Kleinkraftwerken (z. B. Kleinwasserkraftwerke, Windmühlen oder Solaranlagen) in Stromnetze von Energieversorgungsbetrieben. Die Kleinkraftwerke erhalten für diese Einspeisungen eine Gutschrift vom entsprechenden Versorgungsbetrieb. Ist das Kleinkraftwerk steuerpflichtig, muss dieses das Entgelt zum Normalsatz versteuern.

H.8.8 Heimfallrecht

Der Verzicht auf die Inanspruchnahme des Heimfallrechts (z. B. bei Wasserkraftwerken) durch den Baurechtsgeber stellt eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung dar ([Art. 3 Bst. e MWSTG](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.8.9 Betriebsführungsmandat

Wird die Betriebsführung eines Kraftwerkes einem Dritten (z. B. einem anderen Kraftwerk) übertragen, hat dieser das Entgelt zum Normalsatz zu versteuern.

H.8.10 Elektrische Hausinstallationskontrollen

Die durch das Eidgenössische Starkstrominspektorat mit eigenem Personal durchgeführten Stichprobenkontrollen an elektrischen Installationen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 der Verordnung vom 7. November 2001 über elektrische Niederspannungsinstallationen (NIV; SR 734.27) gelten als hoheitlich ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) erbracht. Dies gilt auch dann, wenn Mängel festgestellt werden und die Kosten dieser Stichprobenkontrolle durch den Eigentümer der Installation zu tragen sind. Die in Rechnung gestellte Gebühr unterliegt daher nicht der Mehrwertsteuer. Die Kosten für die Mängelbehebung sind dagegen zum Normalsatz steuerbar.

Werden Stichprobenkontrollen im Sinne von Artikel 39 Absatz 1 NIV durch das Personal einer Netzbetreiberin durchgeführt, unterliegt das hierfür von der Netzbetreiberin fakturierte Entgelt der Steuer zum Normalsatz – unabhängig davon, wem sie diese Leistung fakturiert.

Beauftragt das Starkstrominspektorat bzw. die Netzbetreiberin Dritte mit diesen Kontrollen, unterliegen deren Leistungen ebenfalls der Steuer zum Normalsatz.

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

H.8.11 Anschlussgebühren

Anschlussgebühren (gilt z. B. auch für Nachtaxationen infolge von Umbauten, Anbauten und generellen Neuschätzungen) für die Elektrizität sind zum Normalsatz zu versteuern. Sie teilen als Nebenleistung der Stromlieferung deren mehrwertsteuerliches Schicksal.



Betreffend Anschlussgebühren für die Wasserversorgung vgl. [Ziffer H.2.3](#) und für die Abwasserbeseitigung vgl. [Ziffer H.2.1](#).

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

H.8.12 Kaminfeger

Amtliche Rauchgaskontrollen durch selbstständige Kaminfeger im Auftrag der Gemeinwesen sind zum Normalsatz steuerbar ([Art. 14 Ziff. 18 MWSTV](#)).

Auch eine allfällige Meldung des Kaminfegers an die zuständige DS, welche dann im Rahmen ihres gesetzlichen Auftrages weitere Massnahmen beim Liegenschaftsbesitzer anordnet, **gilt nicht** als hoheitliche Tätigkeit gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#).

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

H.9 Erbschaftswesen, Vormundtschaftswesen und weitere richterliche Behörden

H.9.1 Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde (KESB)

Anordnungen, Aufhebungen oder Änderungen von Massnahmen durch die Kindes- und Erwachsenenschutzbehörde, wie z. B. Adoption nach Artikel 264 ff. ZGB, Ernennung einer Beistandschaft nach Artikel 390 ff. ZGB, Erteilung von Zustimmungen nach Artikel 416 ZGB gelten als hoheitliche Tätigkeiten.

Gemäss Artikel 400 ZGB können nur natürliche Personen als Beistand oder Beiständin beauftragt werden. Öffentliche Institutionen und juristische Personen kommen als Beistand oder Beiständin nicht in Frage. Entsprechend muss die Entschädigung der natürlichen Person als Beistand oder Beiständin zukommen. Falls die KESB eine Beistandschaft einer juristischen Person (oder einem Einzelunternehmen, sofern es Angestellte hat) zuteilt, geht die ESTV davon aus, dass die Beistandschaft von einer angestellten Person der juristischen Person ausgeübt wird. Die von der juristischen Person angestellte Person erhält ihre regulären Lohnzahlungen. Die juristische Person ihrerseits erhält von der KESB eine Entschädigung. Bei dieser Entschädigung handelt es sich aus mehrwertsteuerrechtlicher Sicht um ein Entgelt für das Zurverfügungstellen des bei ihr angestellten Personals. Das erhaltene Entgelt ist in diesem Fall als steuerbar zu qualifizieren. Einzig davon abgesehen werden kann, wenn die juristische Person nachweislich ausschliesslich die Funktion als Rechnungsstellerin ausübt und das Entgelt somit im Sinne eines Durchlaufpostens vollumfänglich (ohne Rückbehalt eines gewissen Anteils) dem Beistand oder der Beiständin weiterleitet. Auch steuerbar sind die von der KESB an Dritte erteilten Aufträge nach Artikel 392 ZGB.

Das im Rahmen des Vorsorgeauftrages nach Artikel 360 ff. ZGB an die beauftragte Person geschuldete Entgelt ist zum Normalsatz steuerbar. Die Gebühr für die Errichtung des Vorsorgeauftrages durch die KESB wird dagegen für eine hoheitliche Tätigkeit erhoben und unterliegt nicht der Steuer.

I. d. R. gilt, dass die Entschädigung für die fürsorgerischen Leistungen eines Beistandes oder Vormundes nach ZGB für eine hoheitliche Tätigkeit erfolgt, sofern der Beistand oder Vormund durch die KESB eingesetzt wird. Entschädigungen für anwaltliche oder treuhänderische Leistungen, welche über das Mandat als Beistand- und Vormundschaft hinausgehen, unterliegen hingegen der Steuer zum Normalsatz.

Wird die Vermögensverwaltung nicht an den Beistand, sondern an einen Dritten (z. B. einer Bank oder einem Vermögensverwalter) übertragen, erbringt dieser eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte
(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info](#)
[Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.9.2 Parteientschädigungen

Als Schadenersatz ([Art. 18 Abs. 2 Bst. i MWSTG](#)) gilt die von Gerichtsinstanzen festgesetzte Parteientschädigung, welche von der unterliegenden Prozesspartei oder vom Staat an die obsiegende Partei zu bezahlen ist.

Ob die Mehrwertsteuer bei der Festlegung der Parteientschädigung hinzuzurechnen ist oder nicht, ergibt sich aus kantonalem Recht. Es gilt jedoch zu beachten, dass die obsiegende steuerpflichtige Partei die vom Anwalt in Rechnung gestellte MWST im Rahmen ihrer steuerbaren Tätigkeit als Vorsteuer geltend machen kann.

Entschädigungen, welche Anwälte für die unentgeltliche Prozessführung oder für die Tätigkeit als Pflichtverteidiger erhalten, sind zum Normalsatz zu versteuern.

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

H.10 Feuerwehr

H.10.1 Brandschutzanlagen

Das Aufschalten von Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Feuerwehr stellt eine zum Normalsatz steuerbare Leistung dar.

H.10.2 Katastropheneinsätze

Die Tätigkeiten der Feuerwehr im Rahmen von Katastropheneinsätzen (z. B. bei Überschwemmungen, Sturmschäden, Brand oder Ölunfällen) gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.10.3 Übrige Einsätze der Feuerwehr

Zum Normalsatz steuerbar sind die übrigen Einsätze wie beispielsweise das Abschleppen von Fahrzeugen, das Befreien von Leuten aus dem Lift, das Ausheben von Wespennestern und der Brandsicherheitsdienst bei Festanlässen.

H.10.4 Betriebsschadenwehren

Unternehmen mit eigenen Schadenwehren (z. B. Feuer- / Chemiewehren) können im Rahmen von [Artikel 28 MWSTG](#) auf den entsprechenden Aufwendungen den Vorsteuerabzug vornehmen. Beiträge der öffentlichen Hand (Kantonale Gebäudeversicherung, Gemeinde oder Kanton) an Anschaffungen von Geräten oder für den Betrieb solcher Betriebswehren sind nicht Teil des steuerbaren Entgelts. Es handelt sich um Subventionen / Beiträge der öffentlichen Hand gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), die zu einer verhältnismässigen Vorsteuerkürzung führen ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)).

Werden solche Betriebsschadenwehren bei Katastropheneinsätzen ausserhalb ihres Unternehmens aufgeboden, sind allfällige Entschädigungen zum Normalsatz zu versteuern. Dies gilt selbst dann, wenn sie gesetzlich zu solchen Hilfeleistungen verpflichtet sind ([Art. 3 Bst. c](#) i. V. m. [Art. 18 Abs. 1 MWSTG](#)).

H.10.5 Schadenwehrdienste der Kantone oder Regionalstützpunkte

Die Schadenwehrdienste der Kantone oder Regionalstützpunkte auf der Nationalstrasse unterliegen als hoheitliche Tätigkeiten nicht der Steuer.

Die Beiträge des Bundes gemäss dem Bundesgesetz über die Verwendung der zweckgebundenen Mineralölsteuer und der Nationalstrassenabgabe (SR 725.116.2) an die Kantone oder Regionalstützpunkte unterliegen als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) nicht der MWST.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.10.6 Tierrettung

Feuerwehren sind von Gesetzes wegen auch für die Rettung von Grosstieren aus besonderen Notlagen wie z. B. Jauchegruben, Sümpfen oder Gewässern, nicht aber Gebirge oder unwegsames Gelände, verantwortlich. Wird von Gemeinwesen für solche Grosstierrettungen ein Entgelt in Rechnung gestellt, unterliegt dieses als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) nicht der Mehrwertsteuer ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Die Rettung von Kleintieren (z. B. Rettung einer Katze von einem Baum) ist hingegen eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.11 Veterinär-, Jagd- und Fischereiwesen

H.11.1 Bewilligungsgebühren des Veterinäramtes

Das Ausstellen von amtlichen Bewilligungen und amtlichen Zeugnissen durch kantonale Tierschutzbehörden bzw. Veterinärämter und durch das Bundesamt für Lebensmittelsicherheit und Veterinärwesen, beispielsweise für das Halten, Betreuen, Züchten oder für die Ausfuhr von Tieren, gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Steuerbar zum Normalsatz sind hingegen Beglaubigungen von Zeugnissen, die Abgabe von Zeugnissen, Ohrmarken, Beratungen, Expertisen sowie Untersuchungen durch Labors.

Auch die entgeltliche Abgabe von Druckerzeugnissen durch Veterinärämter ist steuerbar ([☞ MWST-Branchen-Info Druckerzeugnisse und elektronische Publikationen](#)).

H.11.2 Jagdpatente und Sonderabschussbewilligungen

Das Ausstellen von Jagdpatenten und Sonderabschussbewilligungen stellt eine hoheitliche Tätigkeit dar ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.11.3 Fischereipatente und -bewilligungen

Das Ausstellen von Fischereipatenten und -bewilligungen gegen Gebühr gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)), sofern die Patente von Gemeinwesen ausgestellt werden.

Dasselbe trifft zu, wenn Pächter von öffentlichen Gewässern solche Patente weitergeben, sofern der Pachtgeber (öffentliche Hand) die Gebühr für diese Patente festlegt oder diese zu genehmigen hat.

Die Gebühren für Fischereipatente in privaten Gewässern sind hingegen zum Normalsatz zu versteuern.

Entscheidet demgegenüber allein der Pächter über die Höhe der Patentgebühr, ohne dass diese durch den Pachtgeber (öffentliche Hand) zu genehmigen ist, unterliegt die Gebühr – genau wie Gebühren für Fischereipatente in privaten Gewässern – der Mehrwertsteuer zum Normalsatz.

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

H.11.4 Verpachtung von Gewässern zwecks Fischerei

Die Verpachtung von fliessenden oder stehenden Gewässern zwecks Fischerei ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG](#)).

H.11.5 Viehhandelspatente

Die Gebühren für Viehhandelspatente, welche vom Kanton ausgestellt werden, in dem der Viehhändler seinen Geschäftssitz hat, sind als Gebühr für eine hoheitliche Tätigkeit nicht zu versteuern ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.11.6 Verkauf von Jagdtrophäen und Fleisch / Fisch

Erlöse aus dem Verkauf von Wildverwertungen sind zum massgebenden Steuersatz (Jagdtrophäen – wie Geweih und Fell – zum Normalsatz, Fleisch zu Ess- oder Fütterungszwecken zum reduzierten Steuersatz) zu versteuern.

H.11.7 Ankauf von erlegtem Wild bei Jägern

Der Ankauf von erlegtem Wild bei Jägern gilt nicht als Bezug von Erzeugnissen der Urproduktion gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#). Für solche Bezüge kann deshalb auch kein Vorsteuerabzug nach [Artikel 28 Absatz 2 MWSTG](#) vorgenommen werden.

H.12 Forst- und Landwirtschaft

H.12.1 Gärtner / Landwirte

Die Lieferungen von im eigenen Betrieb gewonnenen Erzeugnissen der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sind von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG](#)).

Lieferungen von zugekauften Produkten der Landwirtschaft, der Forstwirtschaft und der Gärtnerei sind hingegen zum massgebenden Steuersatz steuerbar.

Die Entnahme von im eigenen Betrieb gewonnenen landwirtschaftlichen Produkten (z. B. Gemüse, Früchte oder Fleisch) für den Eigenbedarf löst keine Vorsteuerkorrektur (Eigenverbrauch; [Art. 31 MWSTG](#)) aus.



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

H.12.2 **Vihsömmerungstaxen**

Übernimmt ein Alpwirtschaftsbetrieb gegen Entgelt von Landwirten das Vieh zur Sömmerung auf der Alp, handelt es sich um eine von der Steuer ausgenommene landwirtschaftliche Leistung ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 26 MWSTG](#)).

Die Verpachtung einer Alp ist nach [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

H.12.3 **Ökologischer Leistungsnachweis (ÖLN-Kontrollen)**

Die in der Landwirtschaftsgesetzgebung vorgeschriebenen ÖLN-Kontrollen gelten als hoheitlich ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) erbracht, sofern die mit der Aufgabe betraute Organisation oder Institution ermächtigt ist, Verfügungen im eigenen Namen im Sinne von Artikel 5 VwVG auszustellen, gegen die Rechtsmittel eingelegt werden können (☞ [Ziff. C.2.1](#)). Ist dies nicht der Fall, erbringt die Organisation steuerbare Dienstleistungen.

H.12.4 **Bewilligung zur Benützung einer Forststrasse**

Waldstrassen dürfen i. d. R. nicht zu nicht-forstlichen Zwecken befahren werden. Die Kantone oder Gemeinden können jedoch nach der Verhältnismässigkeitsprüfung die Befahrung zu anderen Zwecken mittels Bewilligung zulassen. Die Kosten für die hierfür ausgestellte Fahrbewilligung unterliegen als hoheitliche Gebühren ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)) nicht der Mehrwertsteuer.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.12.5 Schutzwald- und Wildschadenverhütungsmassnahmen

Bei Beiträgen für forstliche Massnahmen im Schutzwald und für Wildschadenverhütungsmassnahmen (nachfolgend Massnahmen), welche nach dem kantonalen Waldgesetz bzw. der kantonalen Waldverordnung für Massnahmen zur Erfüllung der Funktion des Schutzwaldes notwendig sind bzw. zur Waldverbesserung durchgeführt werden können, ist von Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#) auszugehen, wenn diese dem Waldbesitzer zustehen, ohne dass dieser hierfür konkrete Gegenleistungen gegenüber dem Beitragszahler zu erbringen hat.

Wird die dem Waldbesitzer zustehende Subvention direkt einem Dritten ausbezahlt, welcher die hiervor genannten Massnahmen für den Waldbesitzer durchführt, handelt es sich um eine Verrechnung und es gilt Folgendes:

- Der Waldbesitzer hat aufgrund des Erhalts einer Subvention seine Vorsteuern gemäss [Artikel 33 Absatz 2 MWSTG](#) verhältnismässig zu kürzen.
- Der Dritte muss das Entgelt für die erbrachten Massnahmen zum Normalsatz versteuern (inkl. des vom Waldbesitzer abgetretenen Subventionsbetrages).

Stellt ein Forstbetrieb (Leistungserbringer) einer Jagdgesellschaft (Leistungsempfängerin) aufgrund des kantonalen Jagdgesetzes Rechnung für Entschädigungen im Zusammenhang mit Verhütungsmassnahmen von Wildschäden, so ist von einem zum Normalsatz steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen.

H.12.6 Forstbetriebe – detaillierte Ausführungen zu den verschiedenen Forstbetriebsformen

Forstbetriebe existieren in Form von autonomen DS, Zweckverbänden, einfachen Gesellschaften und juristischen Personen des privaten Rechts. Die am Forstbetrieb beteiligten Mitglieder können ihre Wälder dem Forstbetrieb entweder zur unentgeltlichen Nutzung oder entgeltlichen Bewirtschaftung übergeben.

Je nach Zusammenarbeitsform, Übergabe der Wälder und Beteiligungsverhältnissen ergeben sich in Bezug auf die Mehrwertsteuer unterschiedliche Auswirkungen für den jeweiligen Forstbetrieb, welche in den [Ziffern H.12.6.1-H.12.6.4](#) ausgeführt werden.

H.12.6.1 Wälder werden dem Forstbetrieb (nur Gemeinwesen beteiligt) zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb ausschliesslich Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) beteiligt sind; und
- der Forstbetrieb in Form
 - eines Zweckverbandes ([Art. 12 Abs. 2 Bst. a MWSTV](#));
 - einer einfachen Gesellschaft von Gemeinwesen ([Art. 12 Abs. 2 Bst. d MWSTV](#)); oder
 - einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein)ausgestaltet ist; und
- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- keine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- der Forstbetrieb über die Art der Bewirtschaftung entscheidet; und
- der Bewirtschaftungsaufwand mit dem Holzerlös finanziert wird;

gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Die Steuerpflicht des Forstbetriebs richtet sich nach [Artikel 10 MWSTG](#) (juristische Person des privaten Rechts) bzw. [Artikel 12 MWSTG](#) (Gemeinwesen).

b. Urprodukte

Beim gewonnenen Holz aus den unentgeltlich überlassenen Wäldern handelt es sich um Erzeugnisse der eigenen Forstwirtschaft gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#). Die Lieferung von Holz durch den Forstbetrieb stellt demzufolge eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar.

Übergibt ein privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb den Wald zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#) ebenfalls zur Anwendung.

c. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Die gegenüber den beteiligten Gemeinwesen erbrachten Leistungen sind gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. C.4](#)).

d. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen (☞ [Ziff. H.12.5](#)), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu

keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein am Forstbetrieb beteiligtes Gemeinwesen, kommt für die Leistungen zwischen dem Forstbetrieb und dem beteiligten Gemeinwesen die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) zur Anwendung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein nicht beteiligtes Gemeinwesen oder um ein Nichtgemeinwesen, unterliegt die mittels Subvention abgegoltene Leistung beim steuerpflichtigen Forstbetrieb der Steuer zum Normalsatz.

e. Revierbeiträge

Bei den Aufsichts-, Vollzugs- und Kontrollaufgaben der Revierförsterinnen und Revierförster handelt es sich um delegierte, kantonale Aufgaben, welche grundsätzlich steuerbar sind (vorbehaltlich [Ziff. C.2.2](#)).

f. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der [Ziffer A.4](#) (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

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

H.12.6.2 Wälder werden dem Forstbetrieb (nur Gemeinwesen beteiligt) nicht zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb ausschliesslich Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) beteiligt sind; und
- der Forstbetrieb in Form
 - eines Zweckverbandes ([Art. 12 Abs. 2 Bst. a MWSTV](#));
 - einer einfachen Gesellschaft von Gemeinwesen ([Art. 12 Abs. 2 Bst. d MWSTV](#)); oder
 - einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein) ausgestaltet ist; und
- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder nicht zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- eine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- die Gesellschafter einzeln über die Art der Bewirtschaftung ihres Waldes entscheiden;

gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Die Steuerpflicht des Forstbetriebs richtet sich nach [Artikel 10 MWSTG](#) (juristische Person des privaten Rechts) bzw. [Artikel 12 MWSTG](#) (Gemeinwesen).

b. Urprodukte

Beim Holzverkauf im Namen und für Rechnung des Forstbetriebs handelt es sich nicht um Erzeugnisse aus dem eigenen Forstbetrieb, sondern um Handel mit zugekauften Erzeugnissen. Die Lieferung des Holzes ist somit i. d. R. zum Normalsatz steuerbar. Für Holz- oder Rindenschnitzel, die zu Abdeckzwecken verkauft werden, sowie für Christbäume kommt der reduzierte Satz zur Anwendung (☞ [MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche](#)).

Übergibt ein privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb den Wald zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#) zur Anwendung.

c. Urproduzentenabzug

Unter der Voraussetzung, dass entsprechende Belege vorhanden sind, kann der Forstbetrieb in seiner MWST-Abrechnung 2,6 % des Holzankaufspreises (= 100 %) als Vorsteuer geltend machen ([Art. 28 Abs. 2 MWSTG](#)).

d. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Die gegenüber den beteiligten Gemeinwesen erbrachten Leistungen sind

gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen (☞ [Ziff. C.4](#)).

e. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen (☞ [Ziff. H.12.5](#)), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein am Forstbetrieb beteiligtes Gemeinwesen, kommt für die Leistungen zwischen dem Forstbetrieb und dem beteiligten Gemeinwesen die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG](#) zur Anwendung.

Handelt es sich beim Waldeigentümer um ein nicht beteiligtes Gemeinwesen oder um ein Nichtgemeinwesen, unterliegt die mittels Subvention abgegoltene Leistung beim steuerpflichtigen Forstbetrieb der Steuer zum Normalsatz.

f. Revierbeiträge

Bei den Aufsichts-, Vollzugs- und Kontrollaufgaben der Revierförsterinnen und Revierförster handelt es sich um delegierte, kantonale Aufgaben, welche grundsätzlich steuerbar sind (vorbehältlich ☞ [Ziff. C.2.2](#)).

g. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der [Ziffer A.4](#) (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

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

H.12.6.3 Wälder werden dem Forstbetrieb (Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt) zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) und Nichtgemeinwesen beteiligt sind; und
- der Forstbetrieb in Form einer einfachen Gesellschaft (Art. 530 OR) oder in Form einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein) ausgestaltet ist; und
- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- keine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- der Forstbetrieb über die Art der Bewirtschaftung entscheidet; und
- der Bewirtschaftungsaufwand mit dem Holzerlös finanziert wird;

gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Der Forstbetrieb kann gemäss [Artikel 10 MWSTG](#) steuerpflichtig werden, wenn er mit zugekauftem Holz handelt oder steuerbare Leistungen an die Mitglieder oder Dritte erbringt.

b. Urprodukte

Beim gewonnenen Holz aus den unentgeltlich überlassenen Wäldern handelt es sich um Erzeugnisse der eigenen Forstwirtschaft im Sinne von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#). Die Lieferung von Holz durch den Forstbetrieb stellt demzufolge eine von der Steuer ausgenommene Leistung dar.

Übergibt ein nicht am Forstbetrieb beteiligter privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb seinen Wald ebenfalls zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#) ebenfalls zur Anwendung.

c. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Stellt der steuerpflichtige Forstbetrieb den Gesellschaftern Rechnung für effektiv erbrachte Leistungen, sind diese steuerbar.

d. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen ( [Ziff. H.12.5](#)), welche

eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein zum Normalsatz steuerbares Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

e. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der [Ziffer A.4](#) (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

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

H.12.6.4 Wälder werden dem Forstbetrieb (Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen beteiligt) nicht zur unentgeltlichen Nutzung übergeben

Unter der Voraussetzung, dass

- am Forstbetrieb Gemeinwesen gemäss [Artikel 12 Absatz 1 MWSTG](#) und Nichtgemeinwesen beteiligt sind; und
- der Forstbetrieb in Form einer einfachen Gesellschaft (Art. 530 OR) oder in Form einer juristischen Person (z. B. AG, GmbH oder Verein) ausgestaltet ist; und
- die Gesellschafter (Mitglieder) ihre Wälder nicht zur unentgeltlichen Nutzung an den Forstbetrieb übergeben; und
- eine Abrechnung pro Gesellschafter über den effektiven Arbeitsaufwand und den effektiven Holzerlös erfolgt; und
- die Gesellschafter einzeln über die Art der Bewirtschaftung ihres Waldes entscheiden;

gilt Folgendes:

a. Steuerpflicht

Der Forstbetrieb kann gemäss [Artikel 10 MWSTG](#) steuerpflichtig werden, wenn er mit zugekauftem Holz handelt oder steuerbare Leistungen an die Mitglieder oder Dritte erbringt.

b. Urprodukte

Beim Holzverkauf im Namen und für Rechnung des Forstbetriebs handelt es sich nicht um Erzeugnisse aus dem eigenen Forstbetrieb, sondern um Handel mit zugekauften Erzeugnissen. Die Lieferung des Holzes ist somit i. d. R. zum Normalsatz steuerbar. Für Holz- oder Rindenschnitzel, die zu Abdeckzwecken verkauft werden, sowie für Christbäume kommt der reduzierte Satz zur Anwendung.

Übergibt ein nicht am Forstbetrieb beteiligter privater Waldbesitzer dem Forstbetrieb seinen Wald zur unentgeltlichen Nutzung, so kommt die Ausnahme von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 26 MWSTG](#) zur Anwendung.

c. Urproduzentenabzug

Unter der Voraussetzung, dass entsprechende Belege vorhanden sind, kann der Forstbetrieb in seiner MWST-Abrechnung 2,6 % des Holzankaufspreises (= 100 %) als Vorsteuer geltend machen ([Art. 28 Abs. 2 MWSTG](#)).

d. Leistungen gegenüber Gesellschaftern

Stellt der steuerpflichtige Forstbetrieb den Gesellschaftern Rechnung für

effektiv erbrachte Leistungen, sind diese steuerbar.

e. Schutzwaldpflege / Naturschutzmassnahmen / Jungwaldpflege / Borkenkäferbekämpfung / Verjüngungsmassnahmen

Vereinnahmt der Forstbetrieb Subventionen im Zusammenhang mit der Schutzwaldpflege oder ähnlichen Massnahmen ( [Ziff. H.12.5](#)), welche eigentlich dem Waldeigentümer zustehen, führen diese beim Forstbetrieb zu keiner Vorsteuerkürzung ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#)), da nicht dieser, sondern der Waldeigentümer subventionsberechtigt ist. Zwischen dem Forstbetrieb und dem Waldeigentümer besteht jedoch ein zum Normalsatz steuerbares Leistungsverhältnis für die mittels Subvention entschädigte Leistung.

f. Gewinn / Verlust

Je nach Rechtsform sind die jeweiligen Ausführungen unter der [Ziffer A.4](#) (Zusammenarbeitsformen) zu berücksichtigen.

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

H.12.7 Entschädigungen für Ernteauffälle

Vertraglich geregelte Entschädigungen für Ernteauffälle (Dulden eines Zustandes) beim Bau von Stromleitungsmasten und für den Betrieb von Skiliften, Bergbahnen usw. sind steuerbar ([Art. 3 Bst. e](#) und [18 Abs. 1 MWSTG](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.13 Gesundheitswesen

H.13.1 Schlachtier- und Fleischuntersuchung

Schlachtier- und Fleischuntersuchung gemäss Artikel 31 LMG, welche durch einen Amts- oder Kontrolltierarzt (Kreistierarzt, Bezirkstierarzt, Grenztierarzt usw.) durchgeführt wird, gilt als hoheitliche Tätigkeit. Entschädigungen daraus sind folglich nicht zu versteuern ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).



Für weitere Ausführungen betreffend die Tierärzte wird auf die [MWST-Branchen-Info Urproduktion und nahe stehende Bereiche](#) verwiesen.

Die Weiterbelastung der Gebühren für Schlacht tier- und Fleischuntersuchung durch den Schlachtbetrieb an die Leistungsempfänger unterliegt wie das Schlachten von Vieh der Steuer zum reduzierten Satz.

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

H.13.2 Lebensmittelkontrolle

Die Tätigkeiten der kantonalen Laboratorien in Ausführung des LMG, d. h. die chemische, physikalische und bakteriologische Untersuchung von Lebensmitteln sowie Gebrauchs- und Verbrauchsgegenständen, gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Zum Normalsatz steuerbar sind jedoch Untersuchungen von Lebensmitteln, Wasserproben usw., die nicht hoheitlich durchgeführt werden (z. B. Aufträge von Unternehmen, Privatpersonen oder Wasserversorgungen).

Lassen kantonale Laboratorien im Rahmen ihrer hoheitlichen Tätigkeit Analysen durch andere Laboratorien erstellen, unterliegen diese Leistungen bei den beauftragten Laboratorien der Steuer, ohne Vorsteuerabzugsrecht bei den kantonalen Laboratorien.

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

H.13.3 Bussen und Verwarnungen der Gesundheitspolizei

Bussen und Verwarnungen der Gesundheitspolizei, welche beispielsweise anlässlich von Kontrollen ausgesprochen werden, unterliegen als Einnahmen aus hoheitlicher Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) nicht der Steuer.

H.13.4 Spitex

Beiträge von Gemeinwesen an die Spitex gelten auch dann als Subventionen im Sinne von [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#), wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag ausgerichtet werden. Die Spitex-Organisation muss diese Einnahmen nicht versteuern, dafür aber eine verhältnismässige Vorsteuerkürzung vornehmen ([Art. 33 Abs. 2 MWSTG](#); ☞ [Ziff. C.3.1](#)).



Weitere Informationen dazu können der [MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen](#) entnommen werden.

H.14 Immobilienbewirtschaftung

Die [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#) gibt Auskunft über dieses Thema.

In den [Ziffern H.14.1-H.14.14](#) werden nur jene Sachverhalte zusätzlich erläutert, welche speziell die Gemeinwesen betreffen. Entsprechend finden sich generelle und weiterführende Informationen in der erwähnten Publikation.

H.14.1 Vermietung von Liegenschaften

Die Vermietung von ganzen Gebäuden oder Gebäudeteilen zur Alleinnutzung (z. B. Waldhütte oder Restaurants) ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

H.14.2 Vermietung von Gebäuden für Ferien-, Trainings- und Schullager

Die Vermietung von Gebäuden (Unterkünfte des Militärs und Zivilschutzanlagen) für Ferienlager, Trainingslager und Schullager sowie von Wohn- und Schlafräumen zur Beherbergung von Gästen gilt als Beherbergungsleistung und ist zum Sondersatz steuerbar ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a](#) i. V. m. [Art. 25 Abs. 4 MWSTG](#)).



Detaillierte Informationen finden sich in den [MWST-Branchen-Infos Hilfsorganisationen, sozialtätige und karitative Einrichtungen](#) sowie [Sport](#).

H.14.3 Verpachtung von Alphütten / Maiensässen

Die Verpachtung von Alphütten und Maiensässen für die Viehsömmerung ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

Zum Sondersatz für Beherbergungsleistungen steuerbar ist hingegen die Vermietung solcher Gebäude zu Ferienzwecken, und zwar selbst dann, wenn es sich um einen längerfristigen Vertrag handelt ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. a](#) i. V. m. [Art. 25 Abs. 4 MWSTG](#)).

H.14.4 Vermietung von Sportanlagen

Aufgrund von [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 Buchstabe d MWSTG](#) ist die Vermietung von Sportanlagen (z. B. Turnhallen, Schiessstände, Kunsteisbahnen oder Fussballplätze) von der Steuer ausgenommen. Eine derartige Vermietung liegt vor, wenn ganze Anlagen, einzelne Räume oder Plätze für eine feste Dauer zur alleinigen Benutzung vermietet werden.

Beispiele

- *Die Eishalle wird dem Eishockeyclub jeweils an einem Abend pro Woche fest vermietet;*
- *das Schwimmbad wird einer Schulklasse zur alleinigen Benutzung vermietet.*

Zum Normalsatz zu versteuern sind hingegen die Eintritte in Sportanlagen (Einzel-, Gruppen- oder Kollektivbillette). Durch die Bezahlung eines bestimmten Betrages (Eintrittsgeld) erhält der Benutzer das Recht zur persönlichen Mitbenutzung einer Sportanlage. Darunter fallen auch Beiträge von Gemeinwesen, mit welchen die Eintritte für die Schulen abgegolten werden.

Beispiel

Eintrittsgeld für: Hallen- oder Freibad, Eisbahn, Golfanlage (Green Fees), Minigolfanlage, Rodelbahn usw.

Beiträge eines Gemeinwesens an den Betreiber einer Sportanlage für den Betrieb dieser Anlage gelten hingegen als Subventionen gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG](#). Dies gilt auch dann, wenn das beitragszahlende Gemeinwesen aufgrund des Beitrags von einem reduzierten Eintrittspreis für ihre Einwohner und ihre Schulen profitiert (☞ [Ziff. C.3.1](#)).



Weitere Informationen zur Vermietung von Sportanlagen und deren Option können auch der [MWST-Branchen-Info Sport](#) entnommen werden.

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

H.14.5 Vermietung von Räumen

Die Vermietung von Räumen in Schulen, Heimen, Mehrzweckhallen, Sportanlagen usw. zur Alleinbenützung ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

Der Steuer zum Normalsatz unterliegt hingegen die Vermietung von Messestandflächen und einzelnen Räumen in Messe- und Kongressgebäuden.

Die Gebühr für die stunden- oder tageweise Benutzung des Schlachthofs (Vermietung von fest eingebauten Vorrichtungen und Maschinen) ist zum Normalsatz steuerbar ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. d MWSTG](#)).

H.14.6 **Parkplätze: Im Gemeingebrauch stehende Parkplätze**

Die **Vermietung von im Gemeingebrauch stehenden Parkplätzen ist von der Steuer ausgenommen** ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG](#)). Im Gemeingebrauch stehen folgende sich im Eigentum der öffentlichen Hand befindende (oder im Baurecht übernommene) Parkplätze (abschliessende Aufzählung):

- Parkplätze am Strassenrand, die nicht zu bestimmten Gebäuden bzw. Einrichtungen ( [Ziff. H.14.7](#)) gehören;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen **ohne Zugangssperre**, die nicht zu bestimmten Gebäuden bzw. Einrichtungen gehören. Als Zugangssperren gelten beispielsweise Barrieren, Poller oder Personen, die bei der Ein- oder Ausfahrt die Parkgebühr einkassieren. **Nicht um Zugangssperren** im vorgenannten Sinn handelt es sich bei sonstigen baulichen Massnahmen wie Bepflanzungen oder einer Ein- und Ausfahrt.

Die Art und Weise, wie die Parkgebühr für solche Vermietungen erhoben wird (z. B. mit Parkingmeter, Ticketautomat, mobilen Bezahlapps oder durch Abgabe von Parkkarten an Anwohner für das Abstellen von Fahrzeugen in der blauen Zone), spielt keine Rolle.



Informationen betreffend die Behandlung von Parkbussen finden sich unter der [Ziffer H.16.8](#).

H.14.7 **Parkplätze, Parkhäuser: Nicht im Gemeingebrauch stehende Parkplätze**

Handelt es sich um Parkplätze, die nicht unter die [Ziffer H.14.6](#) fallen, liegt eine **Vermietung von nicht im Gemeingebrauch stehenden Parkplätzen** vor, die – ungeachtet der Mietdauer – zum Normalsatz **steuerbar** ist.

Nicht im Gemeingebrauch stehen also namentlich:

- Parkplätze in Parkhäusern, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen;
- Parkplätze auf öffentlichen Plätzen, die durch eine Zugangssperre (z. B. Barriere oder Poller) vom Strassenbereich abgegrenzt sind;
- die zu bestimmten Gebäuden bzw. Einrichtungen wie Spitälern, Verwaltungsgebäuden, Schulen, Bahnhöfen, Arztpraxen oder Firmen gehörenden Parkplätze, unabhängig davon, ob sie kurzfristig (z. B. an Besucher) oder langfristig (z. B. an das Personal) vermietet werden;
- von Gemeinwesen auf zugemieteten Grundstücken bewirtschaftete Parkplätze;
- Parkplätze in sogenannten *Park+Ride*-Anlagen, ungeachtet dessen, ob sie im Eigentum von Privaten oder der öffentlichen Hand stehen.

Zu beachten ist, dass die Vermietung als Gegenstand der zwischen den Mietvertragsparteien getroffenen Vereinbarung zum Normalsatz steuerbar ist; auf die tatsächliche Nutzung des Mietobjekts durch den Mieter kommt es hingegen nicht an.

Die Vermietung von solchen nicht im Gemeingebrauch stehenden Plätzen ist jedoch dann von der Steuer ausgenommen (Gegenausnahme), wenn es sich bei deren Vermietung um eine unselbstständige Nebenleistung zu einer von der Steuer ausgenommenen Immobilienvermietung handelt.



Weitere Informationen finden sich in der [MWST-Branchen-Info Liegenschaftsverwaltung / Vermietung und Verkauf von Immobilien](#).



Informationen betreffend die Behandlung von Parkbussen finden sich unter der [Ziffer H.16.8](#).

H.14.8 Werbeflächen / Plakatwände

Das Überlassen von Flächen an Gebäuden oder auf Grundstücken wie Plätzen, Fussgängerzonen oder Trottoirs sowie von Schaukästen, Vitrinen usw. zu Reklamezwecken inklusive des Aufstellens von Reklameträgern ist zum Normalsatz steuerbar. Dabei ist es unerheblich, ob das Grundstück, auf welchem die Reklameträger aufgestellt werden, im Gemeingebrauch steht oder nicht. Es handelt sich dabei um die Einräumung des Rechts, Reklameträger anzubringen bzw. aufzustellen, und damit um eine steuerbare Dienstleistung ([Art. 3 Bst. e MWSTG](#)). Der Ort dieser Dienstleistung richtet sich nach [Artikel 8 Absatz 1 MWSTG](#) (Empfängerortsprinzip).

Das Ausstellen einer Bewilligung durch ein Gemeinwesen für das Anbringen oder Aufstellen von Reklametafeln usw. stellt eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) dar, weshalb die hierfür erhobene Gebühr nicht der MWST unterliegt ([Art. 18 Abs. 2 Bst. I MWSTG](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.9 Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien

Die Vermietung von Markt- und Standplätzen im Freien ist – unabhängig vom Leistungserbringer – von der Steuer ausgenommen. Erbringt der Vermieter indessen zusätzliche Leistungen wie Bereitstellen der Infrastruktur (Standmaterial) oder Anschlüsse für Strom, Gas, Wasser usw., gilt Folgendes:

- Werden die Vermietung und die zusätzlichen Leistungen separat in Rechnung gestellt, dann ist die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen sind zum entsprechenden Satz steuerbar.
- Werden die Leistungen in einem Betrag (pauschal) in Rechnung gestellt, dann liegt eine Kombination von Leistungen gemäss [Artikel 19 Absatz 2 MWSTG](#) vor. Wenn der Anteil der Miete wertmässig mindestens 70 % des Gesamtentgelts ausmacht, kann die ganze Leistung als von der Steuer ausgenommen behandelt werden. Die jeweiligen Anteile der einzelnen Leistungen sind aufgrund einer internen Kalkulation festzuhalten.
- Macht keine Leistung bzw. machen keine mehrwertsteuerlich gleichartigen Leistungen mindestens 70 % aus, ist eine einheitliche Behandlung nicht möglich. Erfolgt eine pauschale Fakturierung (Gesamtentgelt) ohne Hinweis auf die MWST und lässt sich der Wert der einzelnen, separat abzurechnenden Leistungen aufgrund geeigneter Aufzeichnungen ermitteln, dann kann die Vermietung des Platzes von der Steuer ausgenommen und die übrigen Leistungen zum entsprechenden Satz abgerechnet werden.

H.14.10 Einquartierungen

Die Vermietung von Zivilschutzanlagen, Mehrzweckhallen und anderen ganzen Gebäuden oder Gebäudeteilen durch Gemeinwesen (und Nichtgemeinwesen) zur Alleinnutzung durch die Armee zwecks militärischer Einquartierung ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 MWSTG](#)).

Die militärische Einquartierung von Armeeangehörigen (z. B. in Hotelbetrieben) ist hingegen zum Sondersatz steuerbar (☞ [MWST-Branchen-Info Hotel und Gastgewerbe](#)).

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.11 Schiessstand

Das Entgelt für die alleinige Benützung einer Schiessanlage oder eines Teils davon durch die Armee (Schussgelder, Kostenbeitrag an Schiessplatzchef usw.) ist gemäss [Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 21 MWSTG](#) von der Steuer ausgenommen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung ☞ [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.14.12 Submissionsgebühren

Bei Grossprojekten stellen Bund, Kantone und Gemeinden i. d. R. umfangreiche Submissionsunterlagen (auf Papier oder elektronisch) zusammen, welche sie interessierten Unternehmen entgeltlich abgeben.

Diese entgeltliche Abgabe der Submissionsunterlagen ist zum Normalsatz steuerbar.

Nimmt der Bezüger an der Submission teil, wird der Verkauf der Planungsarbeiten mit Gutschrift rückgängig gemacht.

H.14.13 Öffentliche Toiletten

Die Einnahmen aus der Benützung von öffentlichen Toiletten sind zum Normalsatz steuerbar.

H.14.14 Neubau oder Sanierung einer Immobilie

Beim Bau oder bei der Sanierung einer Immobilie kann eine DS die in der Investitionsrechnung und der Erfolgsrechnung angefallenen Vorsteuern im Rahmen ihrer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Tätigkeit geltend machen.



Weitere Informationen finden sich im [Kapitel F](#).

Praxisänderung infolge eines Gerichtsurteils betreffend die bestehende Praxis der ESTV (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.15 Öffentliche Register

H.15.1 Handelsregister

Das Vornehmen von Eintragungen, das Ausstellen von Auszügen mit nicht öffentlich zugänglichen Informationen und Bescheinigungen durch Handelsregisterämter gelten als hoheitliche Tätigkeit im Sinne von [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#).

Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen über die gesetzlichen Aufgaben hinausgehende, entgeltlich erbrachte Leistungen wie Vorprüfungen von Statutenentwürfen und Firmennamen, die Mithilfe bei der Verfassung von Handelsregister-Anmeldungen, die Beglaubigungen von persönlichen oder Firmenunterschriften, die telefonischen Auskünfte und allfällige Benutzungsgebühren für Online-Register.

H.15.2 Auszüge aus amtlichen Registern

Das Erstellen von Auszügen aus amtlichen Registern (z. B. Handelsregister oder Grundbuchamt) mit nicht öffentlich zugänglichen Informationen gilt als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Dies gilt selbst dann, wenn die hoheitliche Tätigkeit über das Internet erbracht wird.

Zum Normalsatz steuerbar sind hingegen Auskünfte in Form von ganzen Listen (z. B. Adresslisten) mit allgemein zugänglichen Informationen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV (Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16 Polizei und öffentliche Sicherheit

H.16.1 Einsätze der Polizei

Die Verkehrsumleitungen, das Begleiten von Demonstrationen, die Verkehrsbegleitung von Schwertransportern und weitere Massnahmen betreffend die Verkehrs- und die öffentliche Sicherheit stellen hoheitliche Tätigkeiten ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) dar, **sofern diese Tätigkeiten aufgrund kantonaler oder bundesrechtlicher Regelungen der Polizei vorbehalten sind.**

Werden diese Tätigkeiten auch durch Dritte angeboten, handelt es sich um zum Normalsatz steuerbare Leistungen.

Ebenfalls zu versteuern sind das Aufschalten von Einbruch- und Brandschutzanlagen auf die Einsatzzentrale der Polizei sowie die bei angeschlossenen Alarmanlagen für Fehlalarme zusätzlich in Rechnung gestellten, vertraglich vereinbarten Entschädigungen.

Praxisänderung infolge Überprüfung der Praxis durch die ESTV

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16.2 Beauftragung eines anderen Polizeikorps

Die Sicherung des öffentlichen Raums anlässlich von Grossveranstaltungen (z. B. World Economic Forum Davos oder Fussballspiele) oder anderen Ereignissen, welche von Gesetzes wegen zwingend durch die Polizei (oder die Schweizer Armee) vorzunehmen ist, gilt als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Arbeiten demnach verschiedene Polizeikorps in ihrem hoheitlichen Kompetenzbereich zusammen, unterliegt eine allfällig in Rechnung gestellte Gebühr nicht der Mehrwertsteuer.



Weiterführende Informationen zu hoheitlichen Tätigkeiten finden sich unter der [Ziffer C.2](#).

Steuerbar sind hingegen weitere Leistungen im Bereich der Sicherheit im Zusammenhang mit Grossveranstaltungen oder anderen Ereignissen, welche wahlweise durch die Polizei oder durch Dritte erbracht werden können (z. B. Eingangskontrollen).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16.3 Auslagerung der polizeilichen Tätigkeit

Lagert ein Gemeinwesen ihre polizeiliche Aufgabe an ein anderes Polizeikorps aus (z. B. Stadtpolizei wird aufgelöst und die Kantonspolizei mit der Aufgabe betraut), ist von einer Auslagerung einer hoheitlichen Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)) auszugehen, die nicht im Wettbewerb zu privaten Anbietern steht, weshalb eine hierfür erhobene Gebühr auch nicht der Mehrwertsteuer unterliegt.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.16.4 Kriminaltechnische Untersuchungen

Kriminaltechnische Untersuchungen und Gutachten der Polizei für andere Polizeikorps und für Gerichte gelten als hoheitlich erbracht ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Entgeltlich erbrachte Gutachten für Dritte (z. B. Versicherungsgesellschaften) sind dagegen zum Normalsatz steuerbar.

H.16.5 Abgabe von Protokollen und Formularen

Die Abgabe von Protokollen (bei Unfall, Diebstahl usw.) durch polizeiliche Stellen an die Beteiligten oder deren Versicherungen gilt als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Eine allfällige Gebühr ist daher nicht zu versteuern.

H.16.6 Sanitätspolizei / Sanitätsdienste

Die Bereitschaftsdienste der Sanitätspolizei / Sanitätsdienste anlässlich von Veranstaltungen sind von der Steuer ausgenommen, wenn die Personen vor Ort sind ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 und 7 MWSTG](#)). Sind sie nicht vor Ort, handelt es sich um eine zum Normalsatz steuerbare Dienstleistung.



Detaillierte Informationen finden sich in der [MWST-Branchen-Info Gesundheitswesen](#).

H.16.7 Telefon, Radio und Fernsehen in Gefängnissen / Anstalten

Die entgeltliche Überlassung von TV / Radiogeräten durch die Vollzugsanstalten an ihre Insassen ist von der Steuer ausgenommen ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 8 MWSTG](#)).

Zum Normalsatz zu versteuern sind hingegen die Einnahmen aus Telefonkabinen.

H.16.8 Parkbussen

Die gemäss Ordnungsbussen-Katalog ausgestellten Parkbussen aufgrund ordnungswidrigen Parkierens gelten als Entschädigungen aus hoheitlicher Tätigkeit gemäss [Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe I MWSTG](#) (☞ [Ziff. C.2](#)).

Die mehrwertsteuerrechtliche Behandlung von Einnahmen aus der Vermietung von Parkplätzen wird unter den [Ziffern H.14.6](#) und [H.14.7](#) behandelt.

H.17 Schifffahrt und Strassenverkehr

H.17.1 Motorfahrzeug- und Schiffssteuer

Bei der Motorfahrzeug- und Schiffssteuer handelt es sich um öffentlich-rechtliche Abgaben für hoheitliche Tätigkeiten, welche nicht der Steuer unterliegen ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.17.2 Periodische Fahrzeugprüfungen

Die amtlichen periodischen Fahrzeugprüfungen (Motorfahrzeugkontrolle; MFK) durch kantonale Strassenverkehrsämter gelten – im Gegensatz zu den Prüfungen durch Automobilverbände und Garagen – als hoheitlich erbracht. Gebühren daraus sind folglich nicht zu versteuern ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

Die Gebühren, welche für das mehrmalige Verschieben von Prüfterminen erhoben werden, teilen als Nebenleistung das steuerliche Schicksal der Hauptleistung (Fahrzeugprüfung).

H.17.3 Prüfungen von Schiffen

Die periodische Abnahme und Prüfungen von Amtes wegen von Schiffen und Booten durch das Strassenverkehrs- und Schifffahrtsamt gelten als hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).



Informationen betreffend Neu- und Nacheichung von Schiffen finden sich unter der [Ziffer H.7.2](#).

H.17.4 Fahrzeugausweise

Das Ausstellen von Fahrzeugausweisen für Strassenfahrzeuge oder Schiffe ist eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)).

H.17.5 Führerausweise und Abnahme der Führerprüfungen

Bei der Abnahme der Führerprüfungen durch Prüfungsexperten handelt es sich um eine hoheitliche Tätigkeit ([Art. 3 Bst. g MWSTG](#)). Gleiches gilt für das Ausstellen von Lern- und Führerausweisen.

H.17.6 Bootshafen und -plätze, Bojen

Die Vermietung von Bootsanlegestellen, Bojenplätzen, Liegeplätzen in Bootshäusern mit Aufhängevorrichtungen usw. ist zum Normalsatz steuerbar ([Art. 21 Abs. 2 Ziff. 21 Bst. c MWSTG](#)).

Bei einem Neubau oder einer Erweiterung eines Bootshafens erhalten häufig nur diejenigen Personen einen Bootsplatz, die für den Bau ein Darlehen gewähren. Ist eine Rückzahlung des Darlehens ausgeschlossen, gilt das Darlehen als Entgelt für die zum Normalsatz steuerbare Vermietung des Platzes. Die Umsatzsteuerschuld für den gesamten Betrag entsteht in diesem Fall im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Darlehensbetrages bzw. – bei der Abrechnung nach vereinbarten Entgelten – mit Ausstellung einer zeitlich vorgelagerten Rechnung ([Art. 3 Bst. k MWSTG](#)). Ist hingegen – unabhängig von der Vermietung – eine vollständige Rückzahlung des Darlehens vorgesehen, handelt es sich um ein echtes Darlehen und nicht um das Entgelt für die zum Normalsatz steuerbare Vermietung des Platzes. Wird die Amortisation des echten Darlehens in der Folge wahlweise mit periodisch anfallenden Mietzinsen verrechnet, so entsteht die Umsatzsteuerschuld jeweils im Zeitpunkt der Verrechnung bzw. mit Ausstellung der vorgelagerten Rechnung ([Art. 3 Bst. k MWSTG](#)).

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung [☞ MWST-Info Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

H.17.7 Wassernutzungsgebühr / Ingebrauchnahme öffentlicher Gewässer

Erhebt der Kanton von Betreibern von Anlagen für die Schifffahrt für die Inanspruchnahme der öffentlichen Seefläche eine jährliche Gebühr, so unterliegt diese als hoheitliche Tätigkeit gemäss [Artikel 3 Buchstabe g MWSTG](#) nicht der Steuer. Schuldner dieser Abgabe sind Unternehmen (z. B. Werften) und Private, die einen Teil der Seefläche aufgrund des Besitzes von Bootsplätzen, Bojenplätzen oder sonstigen Anlagen beanspruchen.

Erstmalige Praxisfestlegung infolge der Beurteilung neuer Sachverhalte

(Publikationsdatum: 20.09.2024; vgl. betreffend zeitliche Wirkung  [MWST-Info](#) [Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen](#)).

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

605.530.19d

Rechtlicher Hinweis

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

1) Hinweis betreffend Gültigkeit

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