

Die Eidgenössische Steuerverwaltung, HA MWST (ESTV), hat am 27. November 2012 die MWST-Praxis-Info 04 betreffend „Steuerpflicht in Bezug auf die Definition der unternehmerischen Tätigkeit“ aufgeschaltet.

Allgemeines

In ihrer neusten MWST-Praxis-Info präzisiert die ESTV den Begriff der „unternehmerischen Tätigkeit“, die unbedingbar zur MWST-Registrierung ist. Die Broschüre geht in diesem Teil A jedoch nur auf die Steuerpflicht ausserhalb des Gemeinwesens ein. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass ein Teil B über Gemeinwesen zu einem späteren Zeitpunkt publiziert werden würde.

Art. 10 Abs. 1 MWSTG hält fest, dass die Steuerpflicht davon abhängig ist, ob ein Unternehmen betrieben wird. Als Unternehmen definiert der Gesetzgeber, wer eine auf die **nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig** ausübt und unter eigenem Namen nach aussen auftritt.

Der MWST-Praxis-Info ist zu entnehmen, dass die ESTV den Begriff der unternehmerischen Tätigkeit vor allem an das Kriterium der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus Leistungen knüpft.

Die Praxisfestlegung gilt **rückwirkend ab 1.1.2010**. Hat ein Unternehmen oder eine Organisation im Zeitraum 1.1.2010–31.12.2012 in einem nicht-unternehmerischen Tätigkeitsbereich den Vorsteuerabzug vorgenommen, ist dieser grundsätzlich rückgängig zu machen. Die in diesem Bereich deklarierte MWST kann gleichzeitig zurückgefordert werden. Für die MWST-Rückerstattung ist, sofern MWST ausgewiesen wurde, jedoch eine Rechnungskorrektur erforderlich oder der Beweis anzubringen, dass dem Bund trotz erfolgtem Steuerausweis kein Steuerausfall entstanden ist.

Die ESTV erlaubt in Sonderfällen, in denen eine Rechnungskorrektur oder der Nachweis des nichtvorhandenen Steuerausfalls beim Bund nicht möglich bzw. nicht zumutbar ist, den Abzug der im nicht-unternehmerischen Tätigkeitsbereich angefallenen Vorsteuern bis maximal in der Höhe der ausgewiesenen Steuer.

Autoren



Fabienne Wittwer
MAS FH in MWST
Tel. +41 31 950 09 22
fabienne.wittwer@t-r.ch

Makedon Jenni
lic.rer.pol
Tel. +41 31 950 09 24
makedon.jenni@t-r.ch

Nachhaltige Erzielung von Einnahmen

Als eigentliche Knacknuss erweist sich der Nachweis für die nachhaltige Erzielung von Einnahmen, der ein planmässiges Vorgehen eines Unternehmens voraussetzt, welche auf eine gewisse Dauer ausgelegt ist. Die Vereinnahmung von Entgelten sollte ein primär verfolgtes Ziel darstellen. Ein Sonderfall stellt die fehlende Ausrichtung auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen dar, welches insbesondere bei nicht-gewinnstrebigem Rechtsträgern und Personengesellschaften der Fall sein kann.

- Die ESTV schliesst daraus, dass Rechtsträger und Personengesellschaften, die sich ausschliesslich durch Nicht-Entgelte finanzieren und für die erbrachten Leistungen kein Entgelt vereinnahmen, nicht unternehmerisch tätig sind. Eine MWST-Pflicht ist in solchen Fällen ausgeschlossen.
- Werden für die erbrachten Leistungen Entgelte vereinnahmt, die im Verhältnis zu den Nicht-Entgelten jedoch vernachlässigbar sind, kann ebenfalls nicht von einer Ausrichtung auf die Erzielung von Einnahmen aus Leistungen gesprochen werden und eine MWST-Pflicht ist ausgeschlossen.

- Ein Rechtsträger kann sowohl unternehmerische, als auch nicht-unternehmerische **Tätigkeitsbereiche** haben, was die Eruerung der subjektiven Steuerpflicht per se nicht vereinfacht. Die Steuerpflicht umfasst somit nur die unternehmerischen Tätigkeiten (bzw. Bereiche). Ein Tätigkeitsbereich ist eine nach aussen auftretende, in sich geschlossene wirtschaftliche Einheit. Von einer wirtschaftlichen Einheit wird gesprochen, wenn eine bestimmte Tätigkeit sachlich, räumlich und zeitlich autonom existieren könnte bzw. sinnvoll wäre.
- Die ESTV schliesst eine unternehmerische Tätigkeit aus, wenn die Einnahmen nicht mindestens zu 25% durch Einnahmen aus Leistungen (exkl. Kapital- und Zinserträge), sondern durch **Leistungen zu mehr als 75% durch Nicht-Entgelte** wie Subventionen, Spenden, Querfinanzierungen, Kapitaleinlagen usw. gedeckt werden, ohne das Bestehen eines unternehmerischer Grundes.
- Sollte die 25% Grenze bei der Finanzierung unterschritten werden, kann trotzdem ein **unternehmerischer Grund** vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn die Tätigkeiten in einem direkten Zusammenhang mit der steuerbaren unternehmerischen Haupttätigkeit stehen (z.B. Unternehmens-eigene Kinderkrippe, Event- und Marketingabteilungen von Unternehmen usw.).

Berufliche oder gewerbliche Tätigkeit

Unter der beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit ist die planmässige Produktion von Gütern, der Handel mit Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen zu verstehen, die für den Austausch auf dem Markt oder für den privaten Konsum Dritter bestimmt sind.

Nicht um eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit handelt es sich dagegen bei der Ausübung eines Hobbys oder einer Liebhaberei.

Selbständigkeit

Das Kriterium der Selbständigkeit dient zur Abgrenzung von der unselbständigen Erwerbstätigkeit. Juristische Personen gelten immer als selbständig.

Die Frage der Selbständigkeit bei natürlichen Personen ist anhand ähnlicher Kriterien des Sozialversicherungs- und Einkommenssteuerrechts zu beantworten. Nachfolgende Kriterien gelten als Indiz für eine selbständige

Tätigkeit (nicht abschliessend):

- Tragen des unternehmerischen Risikos;
- Wahlfreiheit eine Aufgabe anzunehmen oder nicht;
- Verschiedene und wechselnde Auftraggeber;
- Eigene Geschäftsräumlichkeiten;
- Vornahme erheblicher Investitionen;
- Beschäftigung von Personal.

Schlussfolgerungen (nicht abschliessend)

- Die Abgrenzung „unternehmerisch“ vs. „nicht-unternehmerisch“ ist und bleibt schwierig.
- Unternehmen, Organisationen oder Einrichtungen, die bisher im MWST-Register eingetragen waren, fallen grundsätzlich aus der MWST-Pflicht, wenn die Kriterien zur „unternehmerischen Tätigkeit“ nicht erfüllt sind.
- In diesem Zusammenhang gelten die nun von der ESTV aufgestellten Kriterien; die Abgrenzung erfolgt (nach wie vor) unabhängig von der Situation bei den direkten Steuern (z.B. Steuerbefreiung gemäss Art. 56 DBG).
- Aus der MWST-Pflicht fallen unter Umständen auch Unternehmen, Organisationen oder Einrichtungen, die für mehr als CHF 100'000 p.a. resp. CHF 150'000 p.a. Umsätze aus steuerbaren Leistungen generieren.
- Entsprechend ist vor allem bei juristischen Personen zu prüfen, wie die Finanzierung sichergestellt ist. Erfolgt diese primär aus Nicht-Entgelten wie Subventionen oder Spenden, sind vertiefte MWST-Abklärungen vorzunehmen.
- Unseres Erachtens dürfte sich die Auslegung des Begriffs der unternehmerischen Tätigkeiten auch für Gemeinwesen im weiteren Sinn als schwierig gestalten und Fragen aufwerfen.

Aufgrund der relativ schwierigen Abgrenzung unternehmerisch vs. nicht-unternehmerisch empfehlen wir Ihnen, sich bei diesbezüglichen Fragen bei unseren

[Mehrwertsteuerspezialisten](#)

Makedon Jenni
Daniel Leuenberger
Marc Thomet
Fabienne Wittwer

zu melden.