



# MWST-INFO 2021/07

AKTUELLE INFORMATIONEN DER VON GRAFFENRIED AG TREUHAND ZUR MEHRWERTSTEUER

## INHALTSVERZEICHNIS

HÄTTEN SIE ES GEWUSST?	SEITE 1
CORONAVIRUS – FOLGEN VON UNTERSTÜTZUNGSGELDERN 2.1	SEITE 2
SEMINAR- UND KURSANGEBOTE	SEITE 4
DER AKTUELLE GERICHTSENTSCHEID	SEITE 5

## HÄTTEN SIE ES GEWUSST?

### **Ausgangslage:**

Bei der steuerpflichtigen Apotheke Gsund mit Sitz in Gontenschwil wird im Herbst jeweils die Grippeimpfung angeboten. Das Verabreichen des Impfstoffes wird durch den Apotheker vorgenommen.

### **Frage:**

Wie hat die Apotheke Gsund das Entgelt für die verabreichte Grippeimpfung zu versteuern?



**Der Erhalt von Subventionen führt grundsätzlich zu einer Kürzung der Vorsteuer, nicht jedoch wenn die Subventionen aufgrund von COVID-19-Massnahmen gesprochen wurden. Doch welches ist nun die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Vorsteuerkürzung bei einem Unternehmen, welches COVID-19-Gelder und „normale“ Subventionen erhält?**

Erhält ein Unternehmen Subventionen und COVID-19-Gelder so verhält sich die Berechnung des Schlüssels für die Vorsteuerkürzung analog der Handhabung mit Spenden.

Nachfolgend ein paar Beispiele mit Zahlen.

**Praxisbeispiel (ohne Vorsteuerkürzung)**

Das Unternehmen A erzielte im Jahr 2020 folgende Umsätze (exkl. allfälliger MWST):

	Umsatz	Steuer
Steuerbarer Umsatz	600 000	46 200
COVID-19-Gelder	100 000	0
<b>Total</b>	<b>700 000</b>	<b>46 200</b>

  

	Aufwand	Steuer
Warenaufwand <sup>1</sup>	200 000	15 400
Üb. Aufwand (mit <sup>2</sup> )	250 000	19 250
Üb. Aufwand (ohne <sup>3</sup> )	300 000	0
	<b>750 000</b>	<b>34 650</b>

  

Verlust <sup>4</sup>	50 000
----------------------	--------

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2020 beträgt CHF 46 200, im gleichen Zeitraum fallen Vorsteuern von CHF 34 650 an.

*Die Einnahmen aus der Subvention (COVID-19-Gelder) unterliegen nicht der MWST. Die angefallene Vorsteuer kann vollumfänglich geltend gemacht werden, da es sich um eine Subvention handelt, welche keine Vorsteuerkürzung verursacht (MWST-Info 05 Ziffer 1.3.4.).*

Umsatzsteuer	CHF	46 200
<u>Vorsteuerabzug</u>	CHF	- 34 650
Steuerschuld	CHF	11 550

Würde es sich bei der Subvention nicht um COVID-19-Gelder handeln, müsste das Unternehmen A eine Kürzung der Vorsteuer vornehmen (siehe nachfolgendes Praxisbeispiel).

<sup>1</sup> Aufwendungen, welche beim Bezug mit 7.7% MWST in Rechnung gestellt wurden.

<sup>2</sup> Aufwendungen, welche beim Bezug mit 7.7% MWST in Rechnung gestellt wurden.

<sup>3</sup> Aufwendungen, welche keine MWST aufweisen, wie z.B. Personalaufwand, Raummiete, Abschreibungen.

<sup>4</sup> Der Verlust betrug TCHF 150, durch den Erhalt der Subvention beträgt der effektive Verlust nur noch TCHF 50.

**Praxisbeispiel (mit Vorsteuerkürzung)**

Das Unternehmen B erzielte im Jahr 2020 folgende Umsätze (exkl. allfälliger MWST):

	Umsatz	Steuer
Steuerbarer Umsatz	600 000	46 200
Subvention des Kt.	100 000	0
<b>Total</b>	<b>700 000</b>	<b>46 200</b>

  

	Aufwand	Steuer
Warenaufwand <sup>5</sup>	200 000	15 400
Üb. Aufwand (mit <sup>6</sup> )	250 000	19 250
Üb. Aufwand (ohne <sup>7</sup> )	250 000	0
	<b>700 000</b>	<b>34 650</b>

  

Erfolg <sup>8</sup>	0
---------------------	---

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2020 beträgt CHF 46 200, im gleichen Zeitraum fallen Vorsteuern von CHF 34 650 an.

*Die Subvention des Kantons unterliegt nicht der MWST. Die angefallene Vorsteuer kann aufgrund dessen nicht vollumfänglich geltend gemacht werden, da es sich hierbei um eine Subvention handelt, welche eine Vorsteuerkürzung auslöst (Art. 33 Abs. 2 MWSTG).*

**Berechnung Umsatzschlüssel**

Stb. Umsatz	CHF	600 000	85.7%
<u>Subvention</u>	CHF	100 000	14.3%
<b>Total</b>	CHF	<b>700 000</b>	<b>100.0%</b>

*85.7% des Ertrages werden durch den steuerbaren Umsatz zu 7.7% generiert und berechtigen zum Vorsteuerabzug. Die angefallene Vorsteuer erfährt aufgrund der Subventionszahlung des Kantons eine Kürzung von 14.3%.*

**Berechnung Vorsteuerabzug:**

Gesamte Vorsteuer	CHF	34 650	100.0%
<u>Vorsteuerkürzung</u>	CHF	- 4 950	14.3%
<b>Vorsteuerabzug</b>	CHF	<b>29 700</b>	<b>82.7%</b>

Umsatzsteuer	CHF	46 200
<u>Vorsteuerabzug</u>	CHF	- 29 700
Steuerschuld	CHF	16 500

Unternehmen, welche Subventionen für vorsteuerabzugsberechtigte Bereiche aufgrund anderer gesetzlicher Grundlagen (nicht COVID-19) erhalten und COVID-19-Gelder, müssen bei der Bemessungsgrundlage für die

<sup>5</sup> Aufwendungen, welche beim Bezug mit 7.7% MWST in Rechnung gestellt wurden.

<sup>6</sup> Aufwendungen, welche beim Bezug mit 7.7% MWST in Rechnung gestellt wurden.

<sup>7</sup> Aufwendungen, welche keine MWST aufweisen, wie z.B. Personalaufwand, Raummiete, Abschreibungen.

<sup>8</sup> Der Verlust betrug TCHF 100, durch den Erhalt der Subvention sind alle Kosten gedeckt.

weiterhin bestehende Kürzung der Vorsteuern aufgrund der „normalen“ Subventionen (Nicht-COVID-19-Gelder) ihre Berechnungen den neuen Gegebenheiten anpassen.

### Praxisbeispiel (mit COVID-19-Gelder und „normalen“ Subventionen)

Der Verein Kultur erzielte im Jahr 2020 folgende Umsätze (exkl. allfälliger MWST):

	Umsatz	Steuer
Steuerbarer Umsatz	500 000	38 500
Subventionen des Kt.	150 000	0
COVID-19-Gelder	100 000	0
<b>Total</b>	<b>750 000</b>	<b>38 500</b>

	Aufwand	Steuer
Warenaufwand <sup>9</sup>	200 000	15 400
Üb. Aufwand (mit <sup>10</sup> )	250 000	19 250
Üb. Aufwand (ohne <sup>11</sup> )	300 000	0
	<b>750 000</b>	<b>34 650</b>

Verlust<sup>12</sup> 0

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2020 beträgt CHF 38 500, im gleichen Zeitraum fallen Vorsteuern von CHF 34 650 an.

*Die Einnahmen aus den Subventionen (COVID-19-Gelder und Subventionen des Kantons) unterliegen nicht der MWST. Die angefallene Vorsteuer kann jedoch auf-*

*grund der Subventionen des Kantons nicht vollumfänglich geltend gemacht werden, da es sich hierbei um Subventionen handelt, welche eine Vorsteuerkürzung auslösen.*

#### Berechnung Umsatzschlüssel

Stb. Umsatz	CHF	500 000	66.7%
Subventionen Kt.	CHF	150 000	20.0%
COVID-19-Gelder	CHF	100 000	13.3%
<b>Total</b>	<b>CHF</b>	<b>750 000</b>	<b>100.0%</b>

*66.7% des Ertrages werden durch den steuerbaren Umsatz oder durch den Erhalt von COVID-19-Gelder erzielt. 20.0% der Vorsteuer ist aufgrund der Subventionszahlung des Kantons nicht abzugsberechtigt.*

#### Berechnung Vorsteuer:

Gesamte Vorsteuer	CHF	34 650	100%
Vorsteuerkürzung	CHF	6 930	20%
Vorsteuerabzug	CHF	27 720	80%
<b>Umsatzsteuer</b>	<b>CHF</b>	<b>38 500</b>	
<b>Vorsteuerabzug</b>	<b>CHF</b>	<b>- 27 720</b>	
<b>Steuerschuld</b>	<b>CHF</b>	<b>10 780</b>	

Bei der Berechnung im Falle des Erhalts von „normalen“ Subventionen und COVID-19-Geldern haben wir uns auf die übliche Praxis gestützt, bei welcher die Subventionen in den Schlüssel der Bemessungsgrundlage miteinbezogen werden.

## HÄTTEN SIE ES GEWUSST? LÖSUNG

### Die vorliegende Grippeimpfungsleistung ist zum Normalsatz von 7.7% zu versteuern.

Bei der Verabreichung der Grippeimpfung durch den Apotheker handelt es sich um eine Dienstleistung, welche am Sitz des Leistungserbringers (Art. 8 Abs. 2 Bst. a MWSTG) zu versteuern ist. Da die Apotheke ihren Sitz in Gontenschwil begründet, bedeutet dies, dass es sich um eine Leistung in der Schweiz handelt.

Die Impfung gilt der Vorbeugung von Krankheiten und unterliegt der Steuer zum Normalsatz von aktuell 7.7% (MWST-Branchen-Info 21 Ziffer 15.1).

Würde die Impfung nicht durch den Apotheker, sondern durch einen als heilbehandelnde Person geltenden Arzt (Art. 35 MWSTV) verabreicht, wäre die Leistung gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 3 MWSTG von der Steuer ausgenommen.

Ebenfalls von der Steuer ausgenommen sind Covid-19-Impfungen, auch wenn diese von einem Apotheker verabreicht werden (Art. 35 Abs. 2 Bst. p MWSTV).



<sup>9</sup> Aufwendungen, welche beim Bezug mit 7.7% MWST in Rechnung gestellt wurden.

<sup>10</sup> Aufwendungen, welche beim Bezug mit 7.7% MWST in Rechnung gestellt wurden.

<sup>11</sup> Aufwendungen, welche keine MWST aufweisen, wie z.B. Personalaufwand, Raummiete, Abschreibungen.

<sup>12</sup> Der Verlust betrug CHF 250, durch den Erhalt der Subvention sind alle Kosten gedeckt.

Dem heutigen Zeitgeist entsprechend, sich schnell und kompakt über alle möglichen Themen zu informieren, haben wir für Sie genau das Richtige. Kompakt-Seminare als Live-Webinar. Lassen Sie sich innert kürzester Zeit zu spezifischen Themen auf dem Laufenden halten.

### MWST-PRAXIS-KOMPAKT-SEMINARE

#### Live-Webinare

#### GESUNDHEITSWESEN (120 Minuten)

Mittwoch, **27. Oktober 2021** (10.00 – 12.00 Uhr)

Der Hausarzt, der als Einzelkämpfer rund um die Uhr für seine Patienten verfügbar ist, ist Geschichte. Aus verschiedenen Gründen schliessen sich Ärzte zusammen, um ihre Leistungen gemeinsam zu erbringen. Die Formen der Zusammenarbeit sind unterschiedlich, aber allen ist gemeinsam, dass ein Risiko besteht in die MWST-Pflicht zu rutschen. In diesem Seminar soll aufgezeigt werden, wo bei einer Zusammenarbeit zwischen Ärzten das Risiko einer MWST-Pflicht besteht und wie diese Risiken vermieden werden können.

#### LIEGENSCHAFTEN SPEZIAL (Trilogie)

(auch einzeln buchbar)

#### VERKAUF VON LIEGENSCHAFTEN (120 Minuten)

Mittwoch, **3. November 2021** (10.00 – 12.00 Uhr)

Ein Verkauf von Liegenschaften kann aus Sicht der MWST auf drei Arten erfolgen: Von der Steuer ausgenommen, mit Ausübung der Option oder durch Übertragung im Meldeverfahren. Alle drei Arten haben ihre eigenen Vorschriften und ihre Vor- und Nachteile. Erfahrungsgemäss wird dies vielfach leider erst im Nachhinein bemerkt, was oft zu spät ist und unnötige Kosten verursachen kann. Sie erhalten innert zwei Stunden kompakt die Möglichkeiten und Stolpersteine beim Verkauf von Liegenschaften aufgezeigt, damit Sie in der Praxis gewappnet sind und individuell für jeden Fall entscheiden können, was aus Sicht der MWST jeweils die optimalste Vorgehensweise ist.

#### BAUWESEN (120 Minuten)

Mittwoch, **17. November 2021** (10.00 – 12.00 Uhr)

Wie wichtig ist der Baubeginn beim Erstellen von Liegenschaften? Wie gehen wir vor, wenn wir Gegenstände benutzen für die Erbringung von steuerbaren und von der Steuer ausgenommenen Leistungen? Gehören die Abbruchkosten zur alten oder bereits zur neuen Liegenschaft? Diese und andere alltägliche Fragen betreffend MWST beantworten wir Ihnen kompakt in zwei Stunden. Nehmen Sie sich die Zeit und optimieren Sie Ihr MWST-Vorgehen.

#### VERMIETUNG VON LIEGENSCHAFTEN (120 Minuten)

Mittwoch, **1. Dezember 2021** (10.00 – 12.00 Uhr)

„Wir optieren die Vermietung, dann können wir die Vorsteuer geltend machen“. Diesen Satz hört man oft in der Praxis. Wie eine Option vorgenommen wird, dass eine Option jedoch nicht in jedem Fall sinnvoll ist, möchten wir Ihnen in unserem Online-Seminar aufzeigen. Auch wie wichtig und heikel es ist, zwischen einer Vermietung von Räumlichkeiten und einer Beherbergungsleistung zu unterscheiden wird ein Thema sein.

Selbstverständlich bieten wir neben den Kompakt-Seminaren unsere seit Jahren bewährten MWST-Seminare in der herkömmlichen Form weiterhin an:

#### PRAXISENTWICKLUNG UND NEUERUNGEN 2021

(Halbtagesseminar) **Präsenz- oder ONLINE-Seminar**

Dienstag, **14. Dezember 2021** (Vormittag) in **Zürich**

Mittwoch, **15. Dezember 2021** (Vormittag) in **Bern**

Freitag, **17. Dezember 2021** (Vormittag) **ONLINE**

Auch in diesem Jahr wird die ESTV mehrere Praxisänderungen vornehmen und die ausländischen Steuerbehörden sind ebenfalls nicht untätig.

Dieses traditionelle Mehrwertsteuerseminar gibt Ihnen einen Überblick über die wichtigsten Praxisentwicklungen und Neuerungen und bringt Sie auf den aktuellsten Stand.

Aufgrund der besonderen Situation und der unsicheren Aussichten bieten wir dieses Seminar am 17. Dezember 2021 auch als Live-Webinar an.

#### MWST-GRUNKURS 2022 (in 5 Halbtages-Modulen)

**ab 27. April 2022** (jeweils vormittags) **Live-Webinar**

Den seit Jahren beliebten Grundkurs bieten wir auch im Jahr 2022 wieder an.

Unsere Dozierenden vermitteln die Grundlagen der Mehrwertsteuer – basierend auf den Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen und der zu diesem Zeitpunkt publizierten Praxis der ESTV – mit praktischen Beispielen.

Nach diesem Kurs verfügen Sie (wieder) über ein topaktuelles Grundwissen im Bereich MWST und können dieses direkt im Alltag umsetzen.

Die Seminaurausschreibungen und Anmeldeformulare finden Sie auf unserer Website:

[www.graffenried-treuhand.ch](http://www.graffenried-treuhand.ch)

**Gutscheine sind ein beliebtes Geschenk und es gibt viele Arten von Gutscheinen. In den MWST Praxispublikationen der ESTV ist die mehrwertsteuerliche Behandlung von Gutscheinen nur sehr rudimentär beschrieben. Dabei bestehen, wie der hier besprochene Gerichtsentscheid eindrücklich zeigt, heikle Abgrenzungsfragen und markante Unterschiede bei den mehrwertsteuerlichen Konsequenzen.**

### Sachverhalt

Im Urteil A-2587/2020 vom 10. August 2021 hatte das Bundesverwaltungsgericht einen Fall eines Anbieters von Outdooraktivitäten zu beurteilen, der auf seiner Webseite auch Gutscheine zum Kauf angeboten hat. Dabei handelte es sich zum einen um Gutscheine, die auf einen durch den Käufer bestimmten Betrag in Schweizer Franken lauteten und zum anderen um Gutscheine für eine bestimmte Aktivität aus dem Angebot des Anbieters. Der Anbieter versteuerte alle Gutscheine in dem Zeitpunkt, in dem sie von den jeweiligen Inhabern eingelöst wurden. Anlässlich einer Kontrolle stellte sich die ESTV auf den Standpunkt, dass es sich bei den Gutscheinen, die für eine bestimmte Aktivität ausgestellt wurden, mehrwertsteuerlich nicht um Gutscheine, sondern um Vorauszahlungen für bestimmte Leistungen handelt, die im Zeitpunkt der Rechnungsstellung resp. der Vereinnahmung zu versteuern seien. Die ESTV nimmt bei den Gutscheinen somit eine Einteilung in Wertgutscheine einerseits und in Leistungsgutscheine andererseits vor.

### Ausführungen des Bundesverwaltungsgerichts

Unbestritten ist, dass es sich bei den Wertgutscheinen, die über einen bestimmten Geldbetrag lauten, um Gutscheine handelt, die nicht bereits beim Verkauf zu versteuern sind. Diese Gutscheine sind erst im Zeitpunkt ihrer Einlösung zum massgebenden Steuersatz der damit bezahlten Leistung zu versteuern. Betreffend die sog. Leistungsgutscheine hält das Bundesverwaltungsgericht fest, dass in diesen Gutscheinen die zu erbringende Leistung klar und detailliert (Art der Leistung und Ort der Ausführung) beschrieben werden und damit dem Käufer ein verbrauchsfähiger wirtschaftlicher Wert eingeräumt wird. Für das Bundesverwaltungsgericht ist es nicht relevant, dass beim Kauf des Gutscheines der Zeitpunkt der Leistungserbringung noch nicht bestimmt ist. Auch nicht relevant ist für das Bundesverwaltungsgericht, dass die Leistung erst nach einer entsprechenden Buchung, d.h. Absprache zwischen Leistungserbringer und -empfänger, erbracht werden kann. Der Verweis des Bundesverwaltungsgerichts auf die Mehrfahrkarten des öffentlichen Verkehrs geht an der Sache vorbei. Diese Leistungen können eben gerade ohne weiteres Zutun des Leistungserbringers bezogen werden. Für

das Bundesverwaltungsgericht massgebend ist, dass beim Wertgutschein das Risiko einer Preiserhöhung beim Leistungsempfänger und beim Leistungsgutschein beim Leistungserbringer liegt. Wird in einem Gutschein eine bestimmte Leistung umschrieben, aber im Gutschein und den AGB's ausdrücklich darauf hingewiesen, dass anstelle der genannten Leistung auch eine andere Leistung aus dem Sortiment des Leistungserbringers bis zu einem bestimmten Wert bezogen werden kann, dann handelt es sich nach der unveröffentlichten Praxis der ESTV nicht um eine Vorauszahlung, sondern um einen Wertgutschein, der nicht bereits beim Verkauf, sondern erst bei der Einlösung zu versteuern ist.

### Fazit

Gutscheine sind nicht gleich Gutscheine. Die Gutscheine sind in zwei Gruppen, die Wertgutscheine und die Leistungsgutscheine, einzuteilen. Reine Wertgutscheine, bei denen der Gutschein einen Wert in Schweizer Franken (oder einer anderen Währung) nennt, sind unproblematisch und müssen erst bei der Einlösung versteuert werden. Vorsicht ist geboten, wenn der Gutschein über eine bestimmte Leistung lautet. Wird im Gutschein und den AGB's nicht ausdrücklich darauf hingewiesen, dass auch andere als die genannte Leistung aus dem Sortiment bezogen werden können, erachtet die ESTV solche Gutscheine als Vorauszahlungen, die bereits beim Verkauf zu versteuern sind. Problematisch an dieser Praxis der ESTV ist, dass sie in ihren Praxispublikationen diese Einteilung an keiner Stelle näher erläutert. In den Infos und Branchen-Infos der ESTV ist immer nur von Gutscheinen die Rede, deren Wert erst bei der Einlösung zu versteuern ist.



### Das MWST-Team Von Graffenried AG Treuhand, Bern/Zürich:



**Sandra Capt**

Mehrwertsteuer-Expertin, Betriebswirtschafterin HF  
ehem. Mitarbeiterin im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung  
Telefon 031 320 56 36, [sandra.capt@graffenried-treuhand.ch](mailto:sandra.capt@graffenried-treuhand.ch)



**Martin Degiacomi**

MWST-Spezialist STS, Treuhänder mit eidg. Fachausweis  
Telefon 031 320 56 05, [martin.degiacomi@graffenried-treuhand.ch](mailto:martin.degiacomi@graffenried-treuhand.ch)



**Rolf Hoppler**

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Rechtsanwalt  
Telefon 044 273 55 55, [rolf.hoppler@graffenried-treuhand.ch](mailto:rolf.hoppler@graffenried-treuhand.ch)



**Patrick Loosli**

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, Fachmann im Finanz- und Rechnungswesen  
ehem. Sektionschef-Stellvertreter im Inspektorat der Hauptabt. MWST  
bei der Eidg. Steuerverwaltung  
Telefon 031 320 56 35, [patrick.loosli@graffenried-treuhand.ch](mailto:patrick.loosli@graffenried-treuhand.ch)



**Karin Merkli**

MAS FH in Mehrwertsteuer, LL.M. VAT, dipl. Expertin in Rechnungslegung und Controlling  
Telefon 031 320 56 33, [karin.merkli@graffenried-treuhand.ch](mailto:karin.merkli@graffenried-treuhand.ch)



**Pierre Scheuner**

dipl. Steuerexperte, Fürsprecher  
ehem. Teamchef im Rechtsdienst der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung  
Telefon 031 320 56 39, [pierre.scheuner@graffenried-treuhand.ch](mailto:pierre.scheuner@graffenried-treuhand.ch)



**Franziska Spreiter**

dipl. Steuerexpertin, lic. oec. publ.  
Telefon 044 273 55 21, [franziska.spreiter@graffenried-treuhand.ch](mailto:franziska.spreiter@graffenried-treuhand.ch)



**Jürg Zimmermann**

dipl. Steuerexperte, Betriebsökonom HWV, Zollfachmann mit eidg. Fachausweis  
ehem. Revisor der Hauptabt. MWST bei der Eidg. Steuerverwaltung und  
Mitarbeiter der Zollverwaltung  
Telefon 044 273 55 21, [juerg.zimmermann@graffenried-treuhand.ch](mailto:juerg.zimmermann@graffenried-treuhand.ch)

Abonnieren Sie unseren Mehrwertsteuer-Newsletter in elektronischer Form kostenlos auf unserer Website [www.graffenried-treuhand.ch](http://www.graffenried-treuhand.ch)