



## Mehrwertsteuergesetz: Änderungen für Städte und Gemeinden per 1. Januar 2018

**Merkblatt**  
Dezember 2017

Am 1. Januar 2018 treten bei der Mehrwertsteuer (MWST) verschiedene Änderungen in Kraft. Weil die IV-Zusatzfinanzierung Ende 2017 ausläuft und das Stimmvolk die Altersvorsorge 2020 abgelehnt hat, sinkt der Normalsatz der MWST von 8,0 auf 7,7%. Der Sondersatz für Beherbergungsleistungen sinkt um 0,1% von 3,8 auf 3,7%, während der reduzierte Satz unverändert bei 2,5% verbleibt. Zugleich tritt auf den 1. Januar 2018 die vom Parlament beschlossene Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes in Kraft. Diese Gesetzesrevision beinhaltet u.a. mehrere Neuregelungen für den Umgang der Gemeinwesen mit der Mehrwertsteuer (MWST). Das vorliegende Merkblatt stellt die Neuerungen dar.

### 1. Hintergrund: Ziel und Zweck der Mehrwertsteuer

Die Mehrwertsteuer (MWST) wurde in der Schweiz 1995 mit der Inkraftsetzung von Artikel 130 der Bundesverfassung eingeführt. Es handelt sich um eine allgemeine Verbrauchssteuer, die darauf abzielt, den inländischen Konsum von Gegenständen und Dienstleistungen zu besteuern. Die MWST wird vom Bund erhoben, dies nach dem Prinzip einer Netto-Allphasensteuer mit Vorsteuerabzug.

Die MWST ist zusammen mit der direkten Bundessteuer eine zentrale Einnahmequelle für den Bundeshaushalt. Rund 35 Prozent der Bundeseinnahmen stammen aus der MWST.

### 2. Die Mehrwertsteuer und die öffentliche Hand

Die MWST wird grundsätzlich auf allen Leistungen erhoben, die gegen Entgelt erbracht werden und für die das Gesetz keine Ausnahmen vorsieht. Hoheitliche Tätigkeiten, selbst wenn dafür eine Gebühr anfällt, sind jedoch von der MWST nicht erfasst. Dies gilt auch für weitere Mittel-

flüsse wie Subventionen, bei denen nicht eine Leistung gemäss MWST-Gesetz anfällt (für die vollständige Liste der Mittelflüsse, die nicht als Entgelt für eine Leistung gelten, siehe Art. 18 Abs. 2 MWSTG).

Hingegen wird ein Gemeinwesen steuerpflichtig, wenn es unternehmerisch tätig wird, resp. Leistungen unternehmerischer Natur anbietet. Dazu gehören u.a. Dienstleistungen im Bereich Telekommunikation, die Lieferung von Wasser, Gas, Elektrizität und Wärme, der Betrieb von Sporteinrichtungen oder Tätigkeiten im Vermessungsbereich oder in der Entsorgung.

Weiter sind die Gemeinwesen von der MWST betroffen, in dem sie selber Steuerträger sind. Kantone und Gemeinden entrichten im Rahmen ihres «staatlichen Handelns» ebenfalls die MWST und tragen so zu den Einnahmen des Bundes bei.

### 3. Teilrevision MWST-Gesetz: Änderungen für die Gemeinwesen

Die Teilrevision des MWST-Gesetzes, die der Bundesrat im Februar 2015 dem Parlament vorlegte, umfasste eine Reihe von Änderungen in unterschiedlichen Bereichen. Aus Sicht der Gemeinwesen waren wichtige Elemente die Erhöhung des Schwellenwerts für die Steuerpflicht von Gemeinwesen und die erleichterte Zusammenarbeit zwischen Gemeinwesen. Die Aufhebung der Steuerausnahme für Parkplätze auf öffentlichem Grund, die der Bundesrat ebenfalls vorschlug, wurde vom Parlament abgelehnt. Der Schweizerische Städteverband wehrte sich zusammen mit den Kantonen und dem Schweizerischen Gemeindeverband gegen diesen Vorschlag, weil er wohl zu bedeutenden Mehrkosten bei Städten und Gemeinden geführt hätte. Den übrigen Änderungsvorschlägen, welche die Gemeinwesen betreffen, stimmte das Parlament zu.

Neben begrifflichen Präzisierungen, die keine Praxisänderung zur Folge haben, sind für die Gemeinwesen folgende Änderungen im revidierten MWST-Gesetz relevant:

- Neu wird ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens erst steuerpflichtig, wenn der Umsatz aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen 100 000 Franken übersteigt. Bisher lag diese Grenze bei 25 000 Franken.
- Die Zusammenarbeit von Gemeinwesen bei der Erfüllung gemeinsamer Aufgaben durch gemeinsame Organisationen wird erleichtert.
- Das Zurverfügungstellen von Personal unter Gemeinwesen ist neu von der Steuer ausgenommen.

## 4. Die Anpassungen im Detail

Bei den nachfolgenden Erläuterungen ist zunächst immer der betreffende Gesetzes- oder Verordnungsartikel dargestellt. Die Neuerungen im Gesetzes- oder Verordnungstext sind hervorgehoben.

### 4.1 Begriffliche Präzisierungen

#### Definition hoheitliche Tätigkeit

##### Art. 3 Bst. g MWSTG

g. hoheitliche Tätigkeit: Tätigkeit eines Gemeinwesens **oder einer von einem Gemeinwesen eingesetzten Person oder Organisation**, die nicht unternehmerischer Natur ist, namentlich nicht marktfähig ist und nicht im Wettbewerb mit Tätigkeiten privater Anbieter steht, selbst wenn für die Tätigkeit Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden.

Bei der Definition der hoheitlichen Tätigkeit wird eine lange angewandte Praxis auch explizit im MWST-Gesetz verankert. Gemeinwesen können hoheitliche Tätigkeiten auch an Nichtgemeinwesen übertragen, ohne dass dabei der hoheitliche Charakter verloren geht; dies unter folgenden Voraussetzungen: Es handelt sich um eine hoheitliche Tätigkeit, die Übertragung ist gesetzlich geregelt und die Beliehenen sind ermächtigt, im eigenen Namen die notwendigen Massnahmen oder das dafür geschuldete Entgelt (Gebühr oder Beitrag) in Form einer Verfügung einzufordern.

### 4.2 Materielle Anpassungen

#### Erhöhung Umsatzgrenze für Steuerpflicht auf 100 000 Franken

##### Art 12 Abs. 3 MWSTG

<sup>3</sup> Ein Steuersubjekt eines Gemeinwesens ist von der Steuerpflicht befreit, **solange weniger als 100 000 Franken Umsatz pro Jahr aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen stammen**. Der Umsatz bemisst sich nach den vereinbarten Entgelten ohne die Steuer.

Bisher wurden Gemeinwesen steuerpflichtig, wenn sie mindestens 25 000 Franken Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen und insgesamt mehr als 100 000 Franken Umsatz aus Leistungen an Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen erzielen. Neu wird ein Gemeinwesen erst steuerpflichtig, wenn der Umsatz aus Leistungen an Nichtgemeinwesen 100 000 Franken pro Jahr übersteigt. Wird diese Grenze nicht erreicht, sind alle Leistungen an andere Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen (Unternehmen, Private) von der MWST ausgenommen, weil keine subjektive Steuerpflicht entsteht. Ist jedoch eine subjektive Steuerpflicht gegeben, sind Leistungen an andere Gemeinwesen und Nichtgemeinwesen grundsätzlich steuerbar.

Die Umsatzgrenze von 100 000 Franken gilt nicht für das Gemeinwesen als Ganzes, sondern für eine jeweilige Dienststelle. Die Einteilung einer Stadt oder Gemeinde in autonome Dienststellen im mehrwertsteuerlichen Sinn leitet sich von den organisatorischen und funktionalen Aufgaben ab. Jede Dienststelle gilt als eigenes Steuersubjekt.

Für Spitäler, Alters- und Pflegeheime, Sozialdienste, Kinder- und Jugendheime, Schulen, Museen und Theater, die Teil eines Gemeinwesens sind, liegt die Umsatzgrenze für die Auslösung der Steuerpflicht weiterhin bei 150 000 Franken pro Jahr.

#### Zusammenarbeit unter Gemeinwesen

##### Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a–c MWSTG

<sup>2</sup> Von der Steuer ausgenommen sind: [...]

28. Leistungen:

- a. zwischen den Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens,**
- b. zwischen privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften, an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind, und den an der Gesellschaft beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten,**
- c. zwischen Anstalten oder Stiftungen, die ausschliesslich von Gemeinwesen gegründet wurden, und den an der Gründung beteiligten Gemeinwesen und deren Organisationseinheiten;**

##### Art. 21 Abs. 6 MWSTG

<sup>6</sup> **Organisationseinheiten eines Gemeinwesens nach Absatz 2 Ziffer 28 sind dessen Dienststellen, dessen privat- und öffentlichrechtliche Gesellschaften, sofern weder andere Gemeinwesen noch andere Dritte daran beteiligt sind, sowie dessen Anstalten und Stiftungen, sofern das Gemeinwesen sie ohne Beteiligung anderer Gemeinwesen oder anderer Dritter gegründet hat.**

**Art. 38 Zusammenarbeit zwischen Gemeinwesen MWSTV (Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. b und c MWSTG)**

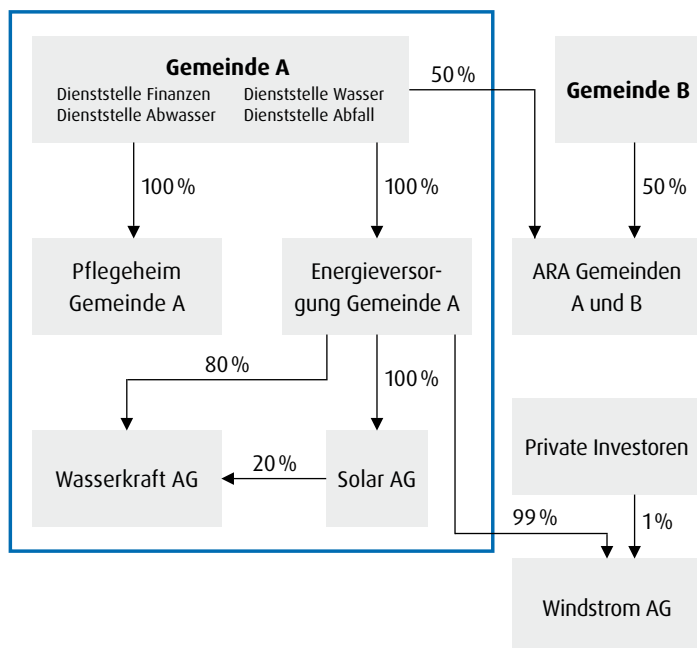
<sup>1</sup> Als Beteiligung von Gemeinwesen an privat- oder öffentlich-rechtlichen Gesellschaften im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe b MWSTG gilt sowohl eine direkte als auch eine indirekte Beteiligung.

<sup>2</sup> Als von Gemeinwesen gegründete Anstalten und Stiftungen im Sinn von Artikel 21 Absatz 2 Ziffer 28 Buchstabe c MWSTG gelten sowohl direkt als auch indirekt von Gemeinwesen gegründete Anstalten und Stiftungen.

<sup>3</sup> Die Steuerausnahme erstreckt sich 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.

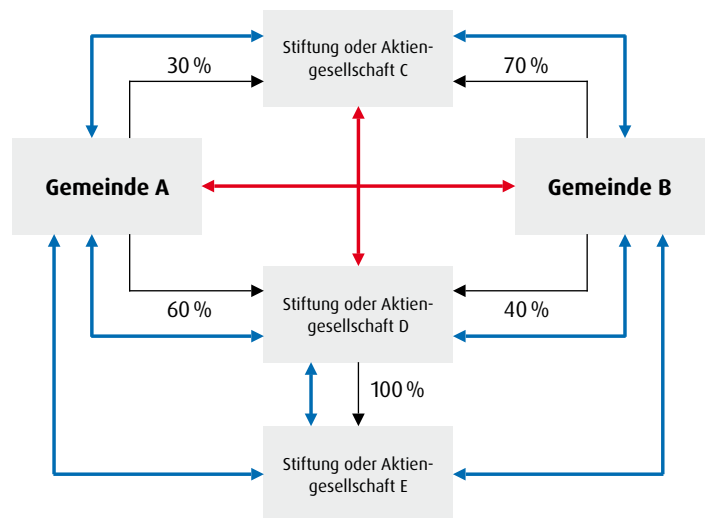
Neu sind alle Leistungen zwischen Dienststellen eines Gemeinwesens, den juristischen Personen privaten Rechts, die sich direkt oder indirekt zu 100 % im Besitz des Gemeinwesens befinden, sowie zwischen Stiftungen und Anstalten, die vom Gemeinwesen gegründet wurden, von der MWST ausgenommen. Denn gemäss Art. 21 Abs. 6 MWSTG sind sie alle als Organisationseinheiten des gleichen Gemeinwesens, und zwischen diesen sind gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28 Bst. a Leistungen von der Steuer ausgenommen.



— gleiches Gemeinwesen    → Beteiligungen

Etwas komplexer ist es, wenn mehrere Gemeinwesen, resp. deren Organisationseinheiten eine juristische Person privaten Rechts (bspw. eine Aktiengesellschaft), eine Anstalt, Stiftung oder einen Verein gründen: Sofern ausschliesslich Gemeinwesen oder deren Organisationseinheiten an den genannten Gesellschaftsformen beteiligt sind, sind die Leistungen zwischen den beteiligten Gemeinwesen (inkl. Organisationseinheiten) und dieser Gesellschaft von der MWST ausgenommen. Diese Steuerbefreiung erstreckt sich auch auf Tochtergesellschaften der von diesen Gemeinwesen gegründeten Aktiengesellschaften, Anstalten, Stiftungen etc. Kurz: Solange sich diese Gesellschaften zu 100 % im (indirekten) Besitz der Gemeinwesen befinden, sind Leistungen, die in vertikaler Richtung erbracht werden, von der Steuer ausgenommen. Auch bei Vereinen, bei denen ausschliesslich Gemeinwesen oder Organisationseinheiten von Gemeinwesen Mitglied sind, sind Leistungen gegenüber den Vereinsmitgliedern von der MWST ausgenommen.

Hingegen sind Leistungen zwischen verschiedenen Gemeinwesen (sobald die Umsatzgrenze von 100 000 Franken gegenüber Nichtgemeinwesen erreicht wird) steuerbar. Dies gilt auch für Leistungen zwischen unterschiedlichen juristischen Personen, Stiftungen etc., an denen ausschliesslich Gemeinwesen beteiligt sind und deren Umsätze mit Nichtgemeinwesen 100 000 Franken übersteigen.



→ Beteiligungen    ↔ ausgenommene Leistungen    ↔ steuerbare Leistungen

Ebenfalls steuerpflichtig ist eine juristische Person privaten Rechts oder eine Stiftung, die nicht ausschliesslich von Gemeinwesen oder von Organisationseinheiten von Gemeinwesen gegründet wurde.

Wenn sich Gemeinwesen zur Zusammenarbeit entschliessen, gilt es darauf zu achten, dass sich die gewählte Zusammenarbeitsform auf die mehrwertsteuerliche Behandlung unterschiedlich auswirken kann. Folgende Zusammenarbeitsformen sind zu unterscheiden:

- **Zusammenarbeitsvertrag:** Zwei oder mehrere Gemeinwesen vereinbaren in einem Zusammenarbeitsvertrag, dass eine Dienststelle einer Gemeinde die Leistung für die anderen Gemeinden erbringt. In diesem Fall wird die Dienststelle erst dann steuerpflichtig, wenn sie Leistungen von mehr als 100 000 Franken an Nichtgemeinwesen erbringt. Ist diese Grenze überschritten und damit die Steuerpflicht gegeben, unterliegen die den Vertragsgemeinden erbrachten Leistungen der MWST.
- **Gesellschaftsvertrag:** Wenn zwei oder mehrere Gemeinwesen einen Gesellschaftsvertrag abschliessen, um eine öffentliche Arbeit gemeinsam und unter gemeinsamem Namen gegenüber Dritten auszuführen, bilden sie damit eine Personengesamtheit ohne Rechtsfähigkeit. Diese Gesellschaft wird als Gemeinwesen im Sinne des MWST-Gesetzes betrachtet und bildet ein eigenes Steuersubjekt. Erneut entsteht die Steuerpflicht erst, wenn diese Personengesamtheit für mehr als 100 000 Franken Leistungen an Nichtgemeinwesen erbringt. Ist die Steuerpflicht jedoch gegeben, bleiben Leistungen an Gemeinwesen, die an der Gesellschaft beteiligt sind, von der Steuer ausgenommen. Umfasst der Gesellschaftsvertrag neben Gemeinwesen jedoch auch Nichtgemeinwesen, gilt die Gesellschaft als einfache Gesellschaft im Sinne von Art. 530 ff. OR und wird im mehrwertsteuerlichen Sinn als Nichtgemeinwesen betrachtet. Die Steuerpflicht entsteht, sobald der Umsatz aus steuerbaren Leistungen 100 000 Franken übersteigt.
- **Gemeindeverband oder Zweckverband:** Wenn sich ausschliesslich Gemeinwesen zu einem Gemeindeverband oder einem Zweckverband zusammenschliessen, bilden sie eine Körperschaft öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit. Diese Körperschaften werden erst steuerpflichtig, wenn deren Leistungen an Nichtgemeinwesen die Grenze von 100 000 Franken übersteigen. Ist dies gegeben, sind Leistungen an die Mitglieder des Gemeinde- oder Zweckverbands von der Steuer ausgenommen, nicht jedoch Leistungen an Nichtgemeinwesen oder an andere Gemeinwesen.

## Zurverfügungstellen von Personal

### Art. 21 Abs. 2. Ziff. 28<sup>bis</sup> MWSTG

<sup>2</sup> Von der Steuer ausgenommen sind: [...]

### 28<sup>bis</sup>. das Zurverfügungstellen von Personal durch Gemeinwesen an andere Gemeinwesen;

Wenn Gemeinwesen anderen Gemeinwesen Personal zur Verfügung stellen, ist dies neu von der MWST ausgenommen. Diese neue Ausnahme kommt nur bei bereits steuerpflichtigen Organisationseinheiten zum Tragen, da der Personalverleih von Organisationseinheiten ohne Steuerpflicht bereits bisher steuerfrei war. Wird hingegen Personal an Nichtgemeinwesen zur Verfügung gestellt, ist dies steuerbar und kann – bei Überschreiten der Umsatzgrenze – zur subjektiven Steuerpflicht führen.

Nicht von der Steuerausnahme betroffen sind hingegen Maschinen, Geräte oder Fahrzeuge. Die persönliche Arbeitsausrüstung gehört jedoch zum Personal.