
Mehrwertsteuerliche Folgen von COVID-Geldern

Zur neuen Praxisfestlegung der ESTV bezüglich Subventionen

1 Bisherige Publikationen

2 Gesetzliche Regelungen

3 Praxisregelungen

3.1 Kurzarbeits- und

Erwerbsausfallentschädigungen

3.2 Entwurf einer Praxisanpassung und

Festlegung der Praxis bei Erhalt von COVID-Beiträgen

3.3 Definitive Praxisfestlegung

3.4 Gültigkeit der Praxisfestlegungen

4 Fazit

Mit Wirkung per 7. Mai 2021 hat die ESTV ihre erstmalige Praxis festgelegt, dass bei Erhalt von COVID-Beiträgen der öffentlichen Hand keine Vorsteuerkürzungen vorgenommen werden müssen. Somit muss auch nicht ein Teil der erhaltenen Subventionen in Form von Vorsteuerkürzungen wieder an den Bund zurückbezahlt werden. Steuerpflichtige Personen, die bereits Vorsteuerkürzungen berechnet und mit der ESTV abgerechnet haben, können diese Vorsteuerkürzungen in den Quartalsabrechnungen der noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden mittels Korrekturabrechnungen zurückfordern.

1 Bisherige Publikationen

Mit der Auszahlung verschiedener Gelder im Zusammenhang mit den COVID-Massnahmen der öffentlichen Hand¹ mussten sich viele steuerpflichtige Personen die Frage stellen, welche Folgen für ihr Unternehmen solche Auszahlungen hinsichtlich der Mehrwertsteuer haben.

Die ESTV hat auf ihrer Homepage² die steuerlichen Auswirkungen³ der verschiedenen COVID-Massnahmen kommentiert und den Steuerpflichtigen einige Fragen bereits schon früh beantworten können. So hat die ESTV bspw. schon zu Beginn kommuniziert, dass der Verzicht auf den Verzugszins bei verspäteten Zahlungen bei der Mehrwertsteuer im Zusammenhang mit Steuerforderungen zwischen dem 20. März und dem 31. Dezember 2020⁴ keine Subvention darstellt und folglich auch nicht zu einer Vorsteuerkürzung⁵ bei nach der effektiven Abrechnungsmethode abrechnenden steuerpflichtigen Personen führt.

Mit den zunehmenden nicht rückzahlbaren Zahlungen (wie bspw. À-fonds-perdu-Zahlungen, Härtefallgelder usw.) der öffentlichen Hand an steuerpflichtige Personen stellte sich immer mehr die Frage, welche Auswirkungen diese Zahlungen im Bereich der Mehrwertsteuer zeitigen werden.



Markus Metzger
Betriebsökonom FH,
dipl. Steuerexperte,
MWST-Experte, eMBA
Uni Zürich, Partner
Tax Team AG, Mitglied
Subkommission MWST
von EXPERTSuisse

1 Bund, Kantone und Gemeinden.

2 <<https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/covid19/news.html>> (besucht am 7.6.2021).

3 In Bezug auf Mehrwertsteuer, Verrechnungssteuer sowie die Stempelabgaben.

4 SR 641.207.2.

5 Art. 33 MWSTG.

2 Gesetzliche Regelungen

Der Gesetzgeber hat in Art. 18 Abs. 2 lit. a MWSTG⁶ festgehalten, dass es sich bei Subventionen und anderen öffentlich-rechtlichen Beiträgen um ein Nichtentgelt handelt. Was als Subvention betrachtet wird, ist sodann in der Mehrwertsteuerverordnung⁷ in Art. 29 umschrieben (Finanzhilfen i. S. v. Art. 3 Abs. 1 des Subventionsgesetzes [SuG]⁸, Abgeltungen i. S. v. Art. 3 Abs. 2 lit. a SuG, Forschungsbeiträge ohne Exklusivrecht sowie vergleichbare Mittelflüsse, die gestützt auf kantonales und kommunales Recht ausgerichtet werden).

In Art. 33 MWSTG hat der Gesetzgeber festgehalten, welche Mittelflüsse aus Nichtentgelten zu einer Vorsteuerkürzung führen – so etwa Gelder nach Art. 18 Abs. 2 lit. a–c, wie der zweite Absatz explizit festhält. Die ESTV hat in ihren Praxisausführungen⁹ publiziert, nach welchen Kriterien die steuerpflichtigen Personen¹⁰ die erhaltenen Subventionen zu unterscheiden haben¹¹ und wie die Vorsteuerkürzungen zu berechnen sind.

Demzufolge führt nicht jede Subvention zwangsläufig zu einer Vorsteuerkürzung: Bei Subventionen, die klar einem Bereich zugeteilt werden können, in dem keine Vorsteuer anfällt,¹² muss keine Vorsteuerkürzung vorgenommen werden. Können die Subventionen indes keinem Bereich zugeteilt werden, gelten sie nach Praxis der ESTV als Subventionen zur Deckung des Betriebsdefizites und die betroffenen steuerpflichtigen Personen haben die Vorsteuerkürzung im Verhältnis der Subvention zum Gesamtumsatz zu berechnen und alle Vorsteuern entsprechend zu kürzen.

3 Praxisregelungen

3.1 Kurzarbeits- und Erwerbsausfallentschädigungen

Die ESTV hat bereits im ersten Semester des Jahres 2020 kommuniziert, dass Kurzarbeits- und Erwerbsausfallentschädigungen mangels Leistung ein Nichtentgelt nach Art. 18 Abs. 2 MWSTG darstellen und nicht zu einer Vorsteuerkürzung bei den steuerpflichtigen Personen führen. Zu bedenken ist indes, dass auch Nichtentgelte (wie gerade diese Kurzarbeits- und Erwerbsausfallentschädigungen) in der Mehrwertsteuerabrechnung unter der Ziffer 910 zu deklarieren sind.

3.2 Entwurf einer Praxisanpassung und Festlegung der Praxis bei Erhalt von COVID-Beiträgen

Am 1. April 2021 hat die ESTV erstmals einen Entwurf der geplanten Praxisanpassungen und der Festlegung der Praxis bei Erhalt von COVID-Beiträgen publiziert. Beim ersten Entwurf handelt es sich lediglich um ein Arbeitspapier der ESTV, welches dem Konsultativgremium und interessierten Kreisen zur Stellungnahme unterbreitet wird. Ein solcher erster Entwurf entfaltet noch keine rechtliche Bindung.

Nach diesem ersten Entwurf beabsichtigte die ESTV, als Alternative zur bisher geforderten Berechnung der Vorsteuerkürzung¹³ das Verhältnis der Subvention zum finanzierten Aufwand zu berücksichtigen. Aus Vereinfachungsgründen sollte dabei der Aufwand (exkl. Mehrwertsteuer) inkl. Abschreibungen der Erfolgsrechnung berücksichtigt werden.

In Bezug auf den Erhalt von COVID-Beiträgen beabsichtigte die ESTV, weitergehende Vereinfachungen einzuführen und – sofern diese COVID-Beiträge nicht für einen speziellen Bereich ausbezahlt worden

6 SR 641.20.

7 SR 641.201.

8 SR 616.1.

9 ESTV, MWST-Info (MI) 05 «Subventionen und Spenden».

10 Ohne diejenigen steuerpflichtigen Personen, die mit der Saldo- oder der Pauschalsteuersatzmethode abrechnen und aufgrund der Abrechnungsmethode bereits schon keinen Vorsteuerabzug haben.

11 Objektmässige oder subjekt-mässige Subventionen.

12 Bspw. Lohnaufwand.

13 Subvention im Verhältnis zum Gesamtumsatz.

sind – keine Vorsteuerkürzungen auf den Vorsteuern des Warenaufwandes und auf den Investitionen¹⁴ zu fordern, sondern anstelle des Umsatzschlüssels¹⁵ für die Berechnung der Vorsteuerkürzung das Verhältnis der Subvention zum Gesamtaufwand (exkl. Warenaufwand) zuzulassen.

3.3 Definitive Praxisfestlegung

Nach zahlreichen Rückmeldungen auf den ersten Entwurf einer Praxisfestlegung der ESTV¹⁶ erfolgte am 7. Mai 2021 die Publikation der definitiven Praxisfestsetzung der ESTV im Zusammenhang mit den COVID-Beiträgen.¹⁷ Darin hält die ESTV fest, dass es sich bei den COVID-Beiträgen zwar um Subventionen handelt, aber diese Subventionen aufgrund der aussordentlichen Situation **nicht** zu einer Vorsteuerkürzung führen.

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

Wie schon bei den Kurzarbeits- und Erwerbsausfallentschädigungen erwartet die ESTV auch bei diesen Subventionen eine Deklaration in der Ziffer 910 der Mehrwertsteuerabrechnungen.

3.4 Gültigkeit der Praxisfestlegungen

Bezüglich der Gültigkeit dieser erstmaligen Praxisfestlegung aufgrund der Beurteilung eines neuen Sachverhalts sind ebenfalls die Praxisausführungen der ESTV zur Rate zu ziehen.¹⁸ Die zeitliche Wirkung einer infolge Beurteilung neuer Sachverhalte erstmalig festgelegten Praxis hängt davon ab, ob sich diese Praxis zu Gunsten oder zu Lasten der steuerpflichtigen Person auswirkt.

Wirkt sich eine solche erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Gunsten der steuerpflichtigen Person aus, so gilt sie ab Publikationszeitpunkt rückwirkend für die noch nicht rechtskräftigen Steuerperioden.¹⁹ In solchen Fällen kann die steuerpflichtige Person die durch die erstmalige (günstigere) Praxis entstehenden Steueransprüche der ESTV gegenüber geltend machen. Die betroffenen steuerpflichtigen Personen haben diese Ansprüche (keine Vorsteuerkürzung und damit höherer Vorsteuerabzug) der ESTV mit einer Korrekturabrechnung²⁰ pro Abrechnungsperiode mitzuteilen.

Würde sich die erstmalige Praxisfestlegung der ESTV im Einzelfall zu Lasten der steuerpflichtigen Person auswirken, so würde die Praxis ab dem auf den Publikationszeitpunkt der erstmaligen Praxis folgenden Semesterbeginn (1. Januar oder 1. Juli) gültig sein und ist nicht rückwirkend anwendbar.

4 Fazit

Die ESTV hat in diesem Fall einen pragmatischen Entscheid zu Gunsten der von den COVID-Massnahmen stark betroffenen Unternehmungen gefällt. Und dies auch noch in einer sehr kurzen Zeit, sind doch von der Publikation des ersten Entwurfes bis zur definitiven Publikation nur wenige Wochen vergangen.

14 Aktivierete Gegenstände und Dienstleistungen.

15 Subvention im Verhältnis zum Gesamtumsatz.

16 U. a. durch die Subkommission MWST von EXPERTsuisse.

17 MI 05 (vgl. Fn. 9), Ziff. 1.3.4.

18 ESTV, MI 20 «Zeitliche Wirkung von Praxisfestlegungen».

19 Art. 43 MWSTG.

20 Form. 535_02.