

# 1. Belastung der Subventionen durch die Mehrwertsteuer

## 2. Reduktion des MWST-Satzes beim öffentlichen Verkehr

Zürich, Juni 2005

---

**SwissVAT AG**

Stampfenbachstrasse 38  
8006 Zürich

Tel. +41 44 219 66 66

Fax +41 44 219 66 67

[www.swissvat.ch](http://www.swissvat.ch)

LITRA\_studie05\_gs\_13

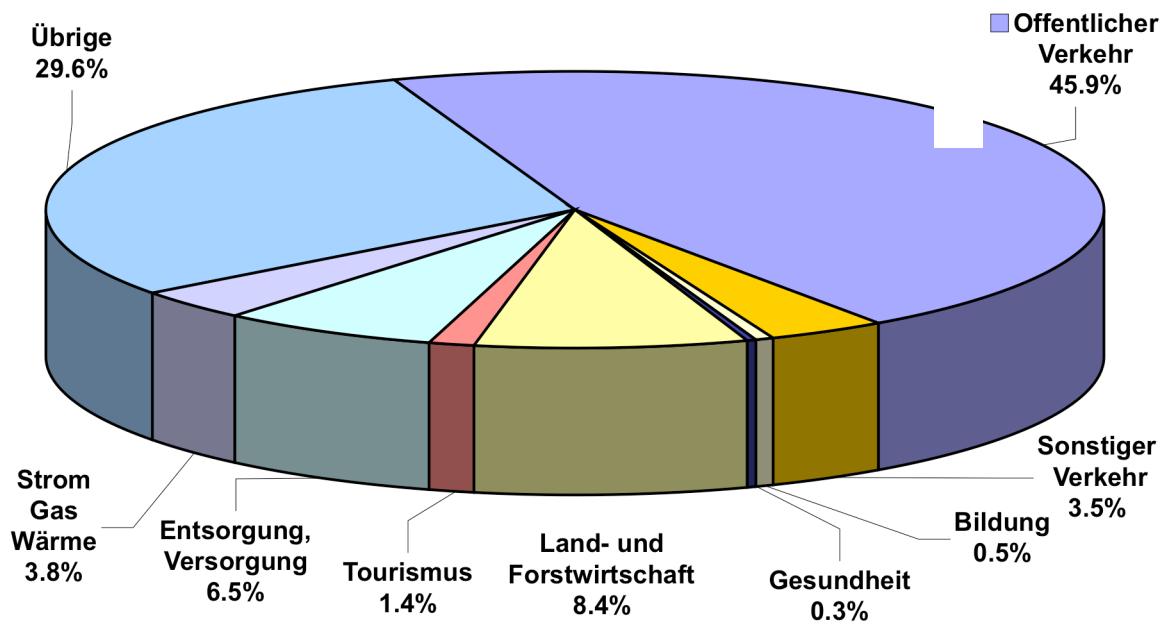
Diese Analyse wurde im Auftrag der **LITRA** (Informationsdienst für den öffentlichen Verkehr) und der **SAB** (Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete) durch die SwissVAT unter der verantwortlichen Leitung von **Dr. Gerhard Schafroth** erstellt.

Allfällige Fragen können per Mail gerichtet werden an [rene.itel@swissvat.ch](mailto:rene.itel@swissvat.ch)

## A1. Ergebnisse

1. **Subventionen führen zu Belastungen durch die Mehrwertsteuer (MWST)**, weil die Subventionsempfänger gemäss Art. 38 VIII MWSTG ihre Vorsteuern kürzen müssen. Subventionen von Bund, Kantonen und Gemeinden von jährlich rund CHF 41 Mrd (2001) verursachen so bei den Subventionsempfängern insgesamt eine **jährliche MWST-Belastung von rund CHF 400 Mio.**

### 2. MWST-Belastungen der subventionierten Wirtschaftsbereiche



### Mehrwertsteuer: Vorsteuerkürzungen infolge Subventionen

Beträge in Mio CHF

BEREICH	SUBVENTION	VORSTEUERKÜRZUNG	
Öffentlicher Verkehr	4'192	182	45.9%
Sonstiger Verkehr	278	14	3.5%
Bildung	2'908	2	0.5%
Gesundheit	1'599	1	0.3%
Land- und Forstwirtschaft,	3'940	33	8.4%
Tourismus	149	5	1.4%
Entsorgung, Versorgung	503	26	6.5%
Strom, Gas, Wärme	338	15	3.8%
Übrige	27'045	118	29.6%
<b>TOTAL Mio CHF</b>	<b>40'952</b>	<b>397</b>	<b>100.0%</b>

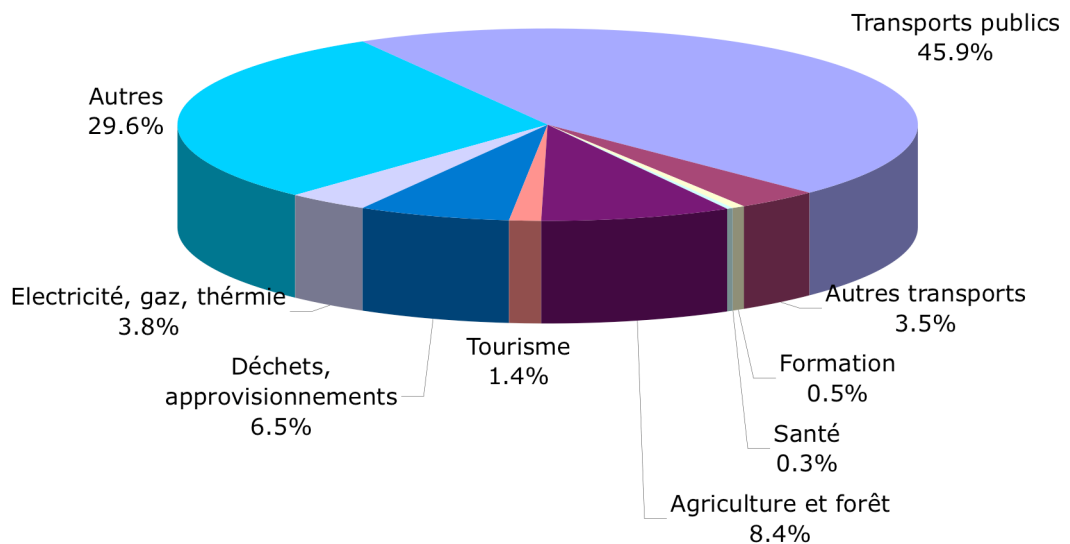


3. Wegen der MWST wird in der Praxis die Subvention erhöht. Damit entsteht ein erheblicher **administrativer Leerlauf**.
4. Verbunden damit ist eine **finanzielle Umverteilung innerhalb der Bundesverwaltung (CHF 215 Mio) sowie von den Kantonen (CHF 124 Mio) und Gemeinden (CHF 58 Mio) an den Bund**.
5. Schon heute führen Subventionen dann nicht zu einer Vorsteuerkürzung, wenn damit Exporte unterstützt werden oder wenn die Subventionierten die MWST nach der Methode der Saldo- oder Pauschalsteuersätze abrechnen oder wenn die Subventionen an nichtsteuerpflichtige Land- und Forstwirte entrichtet werden. **Dieses System ist nicht konsistent**.
6. Es **spricht nichts dagegen, dass die Schweiz** – gleich wie die meisten Staaten der EU – **künftig bei den Subventionen keine Vorsteuerkürzungen** mehr vornimmt und die Subventionen entsprechend reduziert. Dadurch lassen sich administrative Leerläufe bei Bund, Kantonen und Gemeinden beseitigen, ohne dass die öffentliche Hand finanziell belastet wird.
7. Der **öffentliche Verkehr** wird heute zum Normalsatz von **7.6%** besteuert und liefert dadurch jährlich gemäss BAV rund **CHF 471 Mio MWST** ab. Die Unterstellung unter den reduzierten Steuersatz von **2.4%** brächte – bei voller Weitergabe der Steuerreduktion an die Endverbraucher - eine **Entlastung um rund CHF 322 Mio**.
8. Blieben die Bilettepreise bei einer Steuersatzreduktion gleich hoch, würden die Erträge der Transportunternehmen um CHF 315 Mio erhöht. Dadurch könnten im Maximum beim Bund CHF 171 Mio, bei den Kantonen CHF 98 Mio und bei den Gemeinden CHF 46 Mio eingespart werden.

## A2. Résultats

1. Les assujettis, qui reçoivent des subventions, doivent réduire proportionnellement l'impôt préalable (Loi sur la TVA art. 38, par. 8). **Dans ce cas, les assujettis subissent une charge supplémentaire par le biais de la TVA.** Les subventions octroyées par la Confédération, les cantons et les communes, de l'ordre de 41 milliards de francs environ, engendrent ainsi **une charge annuelle des assujettis à la TVA de quelque 400 millions de francs.**

### 2. Charges de la TVA par domaines subventionnés



### TVA: Réduction de l'impôt préalable

Montants en millions de francs

DOMAINE	SUBVENTION	REDUCTION DE L'IMPÔT	
Transports publics	4'192	182	45.9%
Autres transports	278	14	3.5%
Formation	2'908	2	0.5%
Santé	1'599	1	0.3%
Agriculture et forêt	3'940	33	8.4%
Tourisme	149	5	1.4%
Déchets, approvisionnements	503	26	6.5%
Electricité, gaz, thermique	338	15	3.8%
Autres	27'045	118	29.6%
<b>TOTAL</b>	<b>40'952</b>	<b>397</b>	<b>100.0%</b>



3. En pratique, le montant des subventions doit être plus élevé, de façon à compenser l'effet négatif de la TVA. Ce système engendre donc des **charges administratives inutiles**.
4. Ce système est lié à une **redistribution financière à l'interne de l'administration fédérale (215 millions de francs) ainsi qu'entre les cantons (124 millions de francs) et les communes (58 millions de francs) au profit de la Confédération**.
5. Les subventions n'engendrent pas une réduction de l'impôt préalable, si elles soutiennent des exportations ou si l'assujetti calcule la TVA selon les méthodes des taux de la dette fiscale nette ou forfaitaire. Les subventions octroyées à des paysans et à des forestiers qui ne sont pas soumis à la TVA n'engendrent non plus une réduction de l'impôt préalable. **Ce système n'est pas conséquent**.
6. Presque aucun pays de l'Europe connaît ce système de la réduction de l'impôt préalable. Ainsi, **la Suisse pourrait elle-aussi se débarrasser de ce système et réduire les subventions en même temps**. Par ce biais, il serait possible d'éviter des charges administratives inutiles pour la Confédération, les cantons et communes, sans toutefois pénaliser les entités publiques.
7. Actuellement, les **transports publics** sont assujettis au taux normal de **7,6%**. Selon des calculs de l'OFT, ils doivent verser une somme annuelle de TVA de **471 millions de francs** environ. Si les transports publics étaient soumis au taux réduit de **2,4%**, ils seraient **soulagés de 322 millions de francs** environs – à condition, que la réduction soit entièrement accordée aux consommateurs finaux.
8. Si les prix pour les billets restaient au même niveau, les revenus des entreprises de transport augmenteraient de 315 millions de francs. De cette façon, on **pourrait économiser des subventions fédérales (171 millions de francs), cantonales (98 millions de francs) et communales (46 millions de francs)**.



## B1. Beispiele

### 1. Seilbahn (Sanierung)

Eine Seilbahn muss für CHF 10 Mio saniert werden. Erfolgt die Finanzierung dieser Sanierung durch eine Kapitalerhöhung oder durch eigene Reserven oder mittels Bankdarlehen, so kann die Seilbahn die Mehrwertsteuer von CHF 760'000 auf den Lieferantenrechnungen vollumfänglich als Vorsteuer zurückfordern.

Wird die Sanierung jedoch beispielsweise zu 50% durch Beiträge der öffentlichen Hand finanziert, so kann die Seilbahn die MWST auf den Lieferantenrechnungen nur zur Hälfte beanspruchen. D.h. die Finanzierung der Sanierung durch die öffentliche Hand verteuert das Projekt um CHF 380'000. Im Falle eines (zinslosen) Investitionshilfedarlehens, wird der Zinsvorteil als Subvention eingestuft und führt zu einer entsprechenden Vorsteuerkürzung.

### 2. Neuer Durchgangsbahnhof Zürich (Investition)

Kostet der neue Durchgangsbahnhof Zürich CHF 580 Mio und wird dieser vollumfänglich mittels öffentlicher Beiträge finanziert, so verteuert sich dieses Projekt allein wegen der MWST um **CHF 44 Mio**.

### 3. SBB (Betrieb)

Erhält die SBB pro Jahr Betriebsbeiträge und Leistungsabgeltungen von Bund, Kantonen und Gemeinden rund CHF 1.3 Mrd, so bedeutet dies, dass sie davon **jährlich rund CHF 50 Mio** aufgrund der Vorsteuerkürzung an die MWST-Verwaltung wieder abzuliefern hat.

### 4. Landwirtschaftsbetrieb (Investitionshilfedarlehen)

Erhält ein Landwirtschaftsbetrieb der aufgrund von Verkäufen zugekaufter Landwirtschaftsprodukte MWST-pflichtig ist und der die MWST nach dem System der Effektivabrechnung abwickelt, ein zinsvergünstigtes Investitionshilfedarlehen, so muss er aufgrund dieser Zinsvergünstigung (= Subvention) eine Vorsteuerkürzung vornehmen.



## B2. Exemples

### 1. Remontées mécaniques (assainissement)

Une société de remontées mécaniques doit être assainie pour 10 millions de francs. Si cet assainissement est financé par une augmentation du capital, des réserves propres ou un crédit bancaire, l'entreprise peut déduire de la TVA, un total de 760'000 francs des factures de ses fournisseurs.

Mais si l'assainissement est financé par exemple à hauteur 50% par des subventions, l'entreprise peut déduire seulement la moitié de la TVA sur ses factures. Elle perd ainsi la somme de 380'000 francs, resp. le projet est renchéri de cette somme. Dans le cas d'un prêt de la LIM, le fait de ne pas devoir payer des intérêts sur le prêt est calculé comme subvention.

### 2. Nouvelle gare de Zürich (investissement)

Si l'on part du principe, que la nouvelle gare de Zürich coûte 580 millions de francs et qu'elle est financée entièrement par des contributions publiques, le projet sera renchéri d'environ **44 millions de francs, en raison de la TVA.**

### 3. CFF (exploitation)

Comme les CFF reçoivent chaque année environ 1,3 milliard de francs de subventions de la part de la Confédération, des cantons et des communes, ils doivent verser une somme de 50 millions de francs à l'administration de la TVA pour la réduction de l'impôt préalable.

### 4. Entreprise agricole (crédit d'investissement)

Prenons le cas d'une entreprise agricole qui est assujettie à la TVA puisqu'elle vend des produits agricoles qu'elle a achetés sur le marché. Imaginons que cette même entreprise calcule la TVA selon le système des coûts réels. Lorsque cette entreprise reçoit un crédit agricole, elle doit faire une déduction de l'impôt préalable pour l'avantage sur les intérêts, qui est considéré comme une subvention (cf. crédit LIM à l'exemple No. 1).



## C. Inhaltsverzeichnis

A1. Ergebnisse .....	2
A2. Résultats .....	4
B1. Beispiele .....	6
B2. Exemples .....	7
C. Inhaltsverzeichnis .....	8
D. Auftrag und Zielsetzung .....	9
E. Grundlagen .....	10
1. Datenquellen .....	10
2. Mechanik der Mehrwertsteuer .....	11
3. Vermeidung von Mehrfachzahlungen von Subventionen .....	12
F. Die Analyse im Einzelnen .....	12
1. Öffentlicher Verkehr .....	12
2. Bildung .....	13
3. Gesundheitswesen .....	14
4. Land- und Forstwirtschaft .....	14
5. Tourismus .....	16
6. Wasser, Abwasser, Versorgung, Entsorgung .....	16
7. Energie (Strom, Gas, Wärme) .....	17
8. Übrige .....	17
9. Zwischenergebnis betreffend Vorsteuerkürzungen .....	18
10. Steuerausfälle bei Anwendung des reduzierten Steuersatzes beim öffentlichen Verkehr .....	18





## D. Auftrag und Zielsetzung

Anfang April 2005 erteilten die **LITRA** (Informationsdienst für den öffentlichen Verkehr) und die **SAB** (Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete) gemeinsam an SwissVAT den Auftrag, folgende Fragen zu klären:

### **Verzicht auf die Vorsteuerkürzung bei der Gewährung von Subventionen**

1. Welche Staatsaufgaben (Verkehr, Bildung, Gesundheitswesen, Landwirtschaft, Tourismus etc.) würden entlastet, wenn der Bundesrat Ausnahmen von der Pflicht zur Vorsteuerkürzung bei Subventionserhalt erlassen würde?
2. Wie hoch sind diese Entlastungen (Spannweite, basierend auf den Berechnungen der Eidg. Steuerverwaltung und allenfalls eigenen Berechnungen)?
3. Wie verteilen sich diese Entlastungen auf Betriebs- und Investitionsbeiträge?
4. In welchem Mass werden Kantone und Gemeinden entlastet?
5. Können die Mindereinnahmen des Bundes bei der MWST durch Minderausgaben (Reduktion der Subventionen) ausgeglichen werden?

### **Anwendung des reduzierten Steuersatzes für die Personenbeförderung im öffentlichen Verkehr**

6. Wie hoch sind die Steuerausfälle für die öffentliche Hand bei einer Anwendung des reduzierten Steuersatzes für die Personenbeförderung im öffentlichen Verkehr?
7. Wieweit werden diese Steuerausfälle durch Kürzung bei den Abgeltungen kompensiert?
8. In welchem Mass werden Kantone und Gemeinden aus dem Gesamteffekt (Reduktion Steuersatz und Reduktion der Abgeltung) entlastet?



## E. Grundlagen

### 1. Datenquellen

Die wichtigsten Quellen für die nachfolgenden Analysen, eigenen Berechnungen und Überlegungen sind:

- a) „Schätzung zur Mehrwertsteuerbelastung im Bereich der Gemeinwesen“, Bericht der Hauptabteilung Mehrwertsteuer, Sektion Wirtschaftsfragen, Kontakt: Philippe Perler vom Februar 2005 mit Verweisen auf weitere Quellen<sup>1</sup>. Als Basis dienten die entsprechenden Statistiken des Bundesamtes für Statistik aus dem Jahr 2001.
- b) „Wer trägt die finanzielle Belastung und was sind die Nebenwirkungen einer Erhöhung der Mehrwertsteuer“, Analyse der SwissVAT vom August 2003<sup>2</sup>. Deren Berechnungen stützen sich im wesentlichen auf das Basisjahr 2000.
- c) Bundesamt für Verkehr: „Neuberechnung des Pauschalsatzes für die Vorsteuerabzugskürzung bei KTU – Unternehmen“ vom April 2002<sup>3</sup> mit sehr detaillierten Basisdaten aus dem Jahr 2000.

Weitere Quellen werden in den einzelnen Kapiteln angegeben.

Eine besondere Schwierigkeit bietet sich hinsichtlich der Datenquellen bei dieser Analyse dadurch, dass einerseits aktuelle Daten, d.h. solche aus den Jahren 2003 oder 2004 noch nicht öffentlich verfügbar sind und andererseits von uns teilweise gleichzeitig Zahlen aus den Jahren 2000<sup>4</sup> und 2001 herangezogen werden müssen. Wir sind der Meinung, dass die damit verbundenen Verzerrungen in Kauf genommen werden können, da die untersuchten Zahlen über die Jahre hinweg nur kleine prozentuale Schwankungen aufweisen und zudem in verschiedensten Bereichen Schätzungen ohnehin unvermeidlich sind. Wir nehmen damit gewisse Ungenauigkeiten in Kauf, um innert vernünftiger Frist zu aussagefähigen Ergebnissen zu kommen. Bei den anstehenden Entscheiden geht es um

---

<sup>1</sup> Dieses Dokument liefert eine ausserordentlich wertvolle, sehr detaillierte Zahlenanalyse der Vorsteuerverluste der öffentlichen Hand. Zu finden ist sie unter [http://www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/arbeitspapiere/mwst\\_gemeinwesen.pdf](http://www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/arbeitspapiere/mwst_gemeinwesen.pdf)

<sup>2</sup> Die Studie ist verfügbar unter [www.swissvat.ch](http://www.swissvat.ch)

<sup>3</sup> Die Analyse des Bundesamtes für Verkehr wurde unseres Wissens nie publiziert, ist aber auch nicht vertraulich, so dass sie in Kopie bei der SwissVAT bezogen werden kann.

<sup>4</sup> Das Bundesamt für Verkehr hat unseres Wissens seine Analyse aus dem Jahr 2000 später nicht mehr aktualisiert.



Zukunftsgestaltung, was noch mit wesentlich grösseren Unsicherheiten verbunden ist.

## 2. Mechanik der Mehrwertsteuer <sup>5</sup>

Art. 1 des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG) bestimmt, dass der Bund „... *eine allgemeine Verbrauchssteuer ... (Mehrwertsteuer) (...) mit Anrechenbarkeit der Vorsteuer ...*“ erhebt.

Die Besteuerung erfolgt bei der MWST dadurch, dass die Unternehmen – sozusagen als verlängerter Arm des Fiskus – auf den Einnahmen für ihre steuerbaren Leistungen die MWST von derzeit 7.6% abliefern. Die Verbraucher werden dadurch mit der MWST belastet, ohne diese selber deklarieren zu müssen. Damit es bei Leistungen zwischen den Unternehmen nicht zu Belastungen durch die MWST kommt, dürfen diese die ihnen belastete MWST als Vorsteuer zurückfordern. Der Vorsteuer kommt damit die zentrale Funktion zu, sicherzustellen, dass nur die Verbraucher mit der MWST belastet werden.

Jede Beschränkung des Vorsteueranspruches bei Unternehmen hat zur Konsequenz, dass nicht die Verbraucher, sondern die Unternehmen mit der MWST belastet werden, d.h. eine sogenannte *Taxe Occulte* (Schattensteuer) entsteht<sup>6</sup>.

Im Gegensatz zu dieser Gesetzessystematik bestimmt nun Art. 38 VIII MWSTG:

*„... Ebenso ist ihr (der steuerpflichtigen Person) der Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen, wenn sie Subventionen oder andere Beiträge der öffentlichen Hand erhält. ...“*

---

<sup>5</sup> Diese Darstellung ist bewusst stark vereinfacht, um dem Nichtspezialisten die groben Zusammenhänge verständlich zu machen.

<sup>6</sup> In seiner Studie „Zur *Taxe Occulte* der Mehrwertsteuer“, herausgegeben am 14. Januar 2005, zu finden unter: [http://www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/taxe\\_occulte\\_mehrwertsteuer.pdf](http://www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/taxe_occulte_mehrwertsteuer.pdf) S. 8 zeigt Martin Daepf seitens der Eidgenössischen Steuerverwaltung auf, dass diese *Taxe Occulte* gemäss Beurteilung verschiedener Autoren zwischen 35% (Daepf) und 54% (SwissVAT) der gesamten MWST-Einnahmen ausmacht. Dabei kämpfen alle Autoren mit der Schwierigkeit, dass die MWST immer von den Unternehmen dem Fiskus abgeliefert wird, es letztlich jedoch von den Marktkräften abhängt, in welchem Umfang die MWST und allenfalls auch die *Taxe Occulte* an die Endverbraucher überwält werden kann und inwieweit die MWST effektiv die Gewinne der Unternehmen schmälert.



In der nachfolgenden Analyse geht es nun darum, darzustellen, welche finanziellen Belastungen sich aus Art. 38 VIII MWSTG in denjenigen Wirtschaftsbereichen ergeben, welche substantielle Subventionen erhalten.

### **3. Vermeidung von Mehrfachzahlungen von Subventionen**

Die verschiedenen subventionierten Bereiche (Verkehr, Bildung, Gesundheitswesen, Land- und Forstwirtschaft, Tourismus, Ver- und Entsorgung, Energie u.s.w.) werden in sehr unterschiedlichem Ausmass von Bund, Kantonen und Gemeinden unterstützt. Dabei gibt es Konstellationen, bei denen eine Subvention vom Bund an einen Kanton und von diesem an eine Gemeinde und von dieser an ein zu subventionierendes Unternehmen weitergeleitet wird. Wird nun die Subvention – wie heute weit verbreitet – soweit erhöht, als beim Unternehmen aufgrund der Subvention eine Vorsteuerkürzung eintritt, stellt sich die Frage, ob diese MWST-Belastung der subventionierenden Gemeinde, dem diese subventionierenden Kanton oder dem Bund zuzuordnen ist.

Zur Vermeidung von Mehrfachzahlungen haben wir bei Weiterleitungen von Subventionen unter den Gemeinwesen eine entsprechende Konsolidierung vorgenommen und dabei die Subventionen bei allen betroffenen Gemeinwesen im gleichen proportionalen Verhältnis eliminiert.

## **F. Die Analyse im Einzelnen**

### **1. Öffentlicher Verkehr**

Als Konsequenz aus Art. 38 VIII MWSTG müssten die Unternehmen des öffentlichen Verkehrs im Rahmen ihrer individuellen Finanzierungsverhältnisse jeweils die für sie anwendbare Kürzung der Vorsteuer errechnen. Um den Aufwand und die Unsicherheit bei den einzelnen Transportunternehmen zu reduzieren, hat die MWST-Verwaltung – gestützt auf die sehr detaillierten Erhebungen des Bundesamtes für Verkehr – im Sinne einer Vereinfachung einen pauschal anwendbaren Prozentsatz errechnet. Demgemäss können die entsprechenden konzessionierten Transportunternehmen (KTU) an Stelle einer Vorsteuerkürzung direkt einen bestimmten Prozentsatz der an sie entrichteten Betriebsbeiträge als Vorsteuerkürzung behandeln. Heute beträgt dieser



Pauschalsatz 3.5%<sup>7</sup>.

Die Anwendung dieses Pauschalsatzes auf Subventionen an die konzessionierten Transportunternehmen führt zu einer finanziellen Belastung von jährlich rund CHF 103 Mio.

Hinzu kommen – neben diesen Betriebsbeiträgen - nun noch die Subventionen zur Mitfinanzierung von Investitionen des öffentlichen Verkehrs. Aus unserer Erfahrung aus der MWST-Beratung wissen wir, dass der ganz überwiegende Teil, der durch öffentliche Beiträge finanzierten Investitionsprojekte nicht von den Transportunternehmen selber erstellt, sondern extern zugekauft wird<sup>8</sup>. Dies bedeutet, dass die Vorsteuern auf diesen Anlagen – soweit durch Subventionen finanziert – praktisch vollumfänglich verloren sind. Wir schätzen deshalb, dass 90% der Vorsteuern auf den Investitionen des gesamten öffentlichen Verkehrs nicht geltend gemacht werden können. Diese Vorsteuerbelastung dürfte damit jährlich rund CHF 79 Mio betragen.

Insgesamt resultiert daraus eine MWST-Belastung des öffentlichen Verkehrs aufgrund von Vorsteuerkürzungen gestützt auf Art 38 VIII MWSTG von jährlich rund **CHF 182 Mio**.

## 2. Bildung

Bildungsleistungen sind gemäss Art. 18 Ziff. 11 praktisch ausnahmslos von der MWST ausgenommen. Die Anbieter von Bildungsleistungen, seien das nun öffentliche Institutionen wie Primar-, Mittel- und Hochschulen können deshalb die bei ihnen anfallende MWST auf eingekauften Lieferungen (z.B. Schulhaus) und Dienstleistungen (z.B. Software) gemäss Art. 38 IV MWSTG nie geltend machen. Dies gilt unabhängig davon, ob diese Schulen nun von Ihrem Träger direkt finanziert oder mittels Subventionen indirekt unterstützt werden.

---

<sup>7</sup> Die Details der Regelung finden sich in der Branchenbroschüre Nr. 10 der MWST-Verwaltung, Konzessionierte Transportunternehmungen (KTU) Seilbahnen und Sportbahnen (<http://www.estv.admin.ch/data/mwst/d/mwstg/druckpdf/540-10-d.pdf>), Ziff. 4.2 Betriebsbeiträge (Pauschalsatz 2.7%). Dieser Satz wurde gemäss Praxisänderung vom 30. Januar 2004 Konzessionierte Transportunternehmungen (KTU) von 2.7% auf den heute gültigen Satz von 3.5% erhöht: „Erhöhung des Pauschalsatzes zur Berechnung der Vorsteuerabzugskürzung infolge von Betriebsbeiträgen (Subventionen) der öffentlichen Hand von 2,7 % auf 3,5 % per 1. Januar 2004“ ([http://www.estv.admin.ch/data/mwst/d/praxis/pdf/praxis\\_ktu\\_d.pdf](http://www.estv.admin.ch/data/mwst/d/praxis/pdf/praxis_ktu_d.pdf)).

<sup>8</sup> So ist der Beitrag durch eigenes Personal der SBB als grösstem konzessioniertem Transportunternehmen bei der Neuanschaffung von Rollmaterial oder dem Bau neuer Alpentransversalen oder anderer Eisenbahnlinien verschwindend klein. Das Gleiche gilt auch für vergleichbare Investitionen der Verkehrsverbände, wie z.B. dem Zürcher Verkehrsverbund (ZVV).



Da somit die Vorsteuern ohnehin grösstenteils verloren sind, kann die Subventionierung nur zu minimalen Vorsteuerkürzung führen.

Die Universitäten, Fachhochschulen und ETHs erhalten teils substantielle Beiträge (= Subventionen) des Nationalfonds und der KTI (Kommission für Technologie und Innovation des Bundes) zur Förderung der Forschung, Entwicklung und Zusammenarbeit mit der Privatwirtschaft. Aus den durch diese Unterstützung erarbeiteten Forschungsergebnissen können manche Hochschulen erhebliche steuerbare Einnahmen erzielen (Patente, Lizenzen). Im Ausmass der Subventionierung müsste nun gestützt auf Art. 38 VIII MWSTG eigentlich eine Belastung durch Vorsteuerkürzungen entstehen. Dies ist jedoch deshalb in der Praxis nicht der Fall, weil die meisten MWST-pflichtigen Schulen die MWST nach dem System der Pauschalsteuersätze (PSS) abrechnen. Bei diesem System wird die Vorsteuer pauschal gutgeschrieben. Eine zusätzliche Vorsteuerkürzung wegen Subventionierung findet dabei nicht statt.

Aufgrund unseres Wissensstandes ziehen wir daraus die Schlussfolgerung, dass Subventionen im Bildungsbereich nur zu marginalen Belastungen durch Vorsteuerverluste führen.

### **3. Gesundheitswesen**

Die gleichen Überlegungen wie bei der Bildung gelten auch beim Gesundheitswesen: Da die medizinischen Leistungen von Spitälern, Ärzten und anderen Anbietern anerkannter Heil- und Pflegeberufe gestützt auf Art. 18 Ziff. 2 – 8 MWSTG von der MWST ausgenommen sind, besteht für Ausgaben zur Erzielung derartiger Umsätze kein Vorsteueranspruch. Somit führt die Mitfinanzierung derartiger Leistungen durch Subventionen und Beiträge der öffentlichen Hand auch nicht zu Belastungen durch Vorsteuerverluste. Paramedizinische Leistungen unterliegen z.T. der MWST, diese werden jedoch praktisch nicht subventioniert.

Aufgrund unseres Wissensstandes ziehen wir daraus die Schlussfolgerung, dass Subventionen im Gesundheitswesen ebenfalls nur zu marginalen Belastungen durch Vorsteuerverluste führen.

### **4. Land- und Forstwirtschaft**

Der Verkauf aus eigener Urproduktion von Landwirten, Forstwirten und Gärtnern ist gemäss Art. 25 I b MWSTG von der Steuer ausgenommen. Die bei diesen Urproduzenten anfallende Vorsteuer wird ihren Kunden in Form einer fiktiven Vorsteuer gemäss Art. 38 VI MWSTG pauschal vergütet. Diese



Vorsteuer wird auch dann nicht gekürzt, wenn die Urproduzenten Subventionen erhalten.

Urproduzenten, welche auch zugekaufte Produkte verkaufen oder andere steuerbare Leistungen erbringen, können durchaus MWST-pflichtig werden. Zudem besteht für Urproduzenten die Möglichkeit, sich gemäss Art. 27 I MWSTG der Steuerpflicht freiwillig zu unterstellen. Soweit in all diesen Fällen die MWST nicht nach der Methode der Saldo- oder Pauschalsteuersätze abgerechnet wird, führen Subventionen tatsächlich zu einer Belastung durch Vorsteuerverluste. Von diesem Effekt sind vor allem die grösseren Betriebe der Land- und Forstwirtschaft betroffen.

Bei einem Gesamtumsatz der Land- und Forstwirtschaft von jährlich rund CHF 13 Mrd<sup>9</sup> beträgt der MWST-bare Anteil rund CHF 4 Mrd<sup>10</sup>. Mangels genauerer Daten nehmen wir an, dass diese (eher grösseren) Betriebe einen MWST-unbelasteten Aufwand (eigenes Personal und Finanzierungskosten) von 50% aufweisen und die anderen 50% MWST-belastete Kosten sind (Investitionen in Anlagen und Maschinen, Dünger, Saatgut, Beratungsleistungen, ...). Damit fallen bei diesen Betrieben insgesamt rund CHF 152 Mio<sup>11</sup> Vorsteuern jährlich an. Betragen die Einnahmen in Form von Subventionen bei diesen Betrieben 20%, heisst dies, dass diese Vorsteuern um rund 20%, d.h. rund 30 Mio zu kürzen sind.

Nun gibt es allerdings in der Land- und Forstwirtschaft weitere subventionierte Organisationen, welche nicht Urproduzenten sind. So z.B. den Schweizerischen Milchverband und eine ganze Reihe weiterer vergleichbarer Institutionen. Diese sind von der Vorsteuerkürzung aufgrund von Subventionen ganz direkt betroffen. Wenn wir auch hier davon ausgehen, dass 50% der Kosten dieser Organisationen vorsteuerbelastet sind, führen die Subventionen an diese ebenfalls zu einer Belastung durch Vorsteuerverluste in der Grössenordnung von jährlich CHF 3 Mio.<sup>12</sup>

---

<sup>9</sup> Quelle: Bundesamt für Statistik, Statistik T1a: „Produktionskonto nach Branchen“ Darstellung des Bruttoproduktionswertes (BPW) der Land- und Forstwirtschaft gemäss den NOGA-Positionen 1 bis 5 über CHF 12'887 Mio aus dem Jahr 2001

<sup>10</sup> Quelle: Eidg. Steuerverwaltung, „MWST: Gliederung nach Wirtschaftszweigen Total Position A Land- und Forstwirtschaft, Jagd über CHF 3'963 Mio steuerbare Erträge im Jahr 2001.

<sup>11</sup> CHF 4 Mrd x 50% x 7.6% = CHF 152 Mio  
CHF 152 Mio x 20 % = CHF 30 Mio

<sup>12</sup> Dies ist eine Schätzung aufgrund unserer MWST-Beratungstätigkeit bei derartigen Organisationen



Aufgrund unseres derzeitigen Wissensstandes schätzen wir somit, dass im Bereich der Land- und Forstwirtschaft durch die Regelung von Art. 38 VIII MWSTG jährlich insgesamt eine Belastung durch Vorsteuerkürzungen in der Grössenordnung von CHF 33 Mio entsteht.

## 5. Tourismus

In der Schweiz wird der Tourismus durch Bund, Kantone und Gemeinden mit insgesamt rund CHF 150 Mio<sup>13</sup> durch Subventionen und vergleichbare Beiträge gefördert. Ein substantieller Teil dieser Mittel, nämlich rund CHF 35 Mio gehen an Schweiz Tourismus<sup>14</sup>. Gemäss dem von dieser Organisation publizierten Geschäftsbericht verfügt sie insgesamt über ein Jahresbudget von CHF 60 Mio. Unter der Annahme, dass der Aufwand von Schweiz Tourismus zu 50% vorsteuerbelastet ist, führt dies zu einer Belastung durch Vorsteuerverluste in der Grössenordnung von CHF 1.8 Mio. Unter der weiteren Annahme, dass die übrigen Mittel der Tourismusförderung zu einem prozentual vergleichbaren Vorsteuerverlust führen, entsteht durch die Regelung von Art. 38 VIII MWSTG im Bereich der Tourismusförderung eine jährliche MWST-Belastung in der Grössenordnung von ca. CHF 5 Mio<sup>15</sup>.

## 6. Wasser, Abwasser, Versorgung, Entsorgung

Die üblicherweise mehrwertsteuerpflichtigen Dienststellen Wasserversorgung, Kläranlage und Kehrrichtentsorgung von Gemeinden erzielen während der laufenden Betriebsphase kostendeckende Ergebnisse. Sie werden somit in der laufenden Rechnung kaum subventioniert.

Subventionen werden dagegen normalerweise für Neubauten oder für Sanierungen dieser Objekte geleistet.

Da diese Dienststellen die MWST nach der effektiven Methode (und nicht nach Pauschalsteuersätzen) abrechnen, entstehen bei Subventionen ebenfalls Vorsteuerverluste.

---

<sup>13</sup> Gemäss Bericht Perler konsolidiert.

<sup>14</sup> Angaben aus dem Internet für das Jahr 2001 unter: [myswitzerland.com](http://myswitzerland.com)

<sup>15</sup> CHF 150 Mio x 50 % x 7,06 % = 5.3 Mio





Bei Subventionen von jährlich rund CHF 503 Mio<sup>16</sup> betragen, woraus eine Belastung durch Vorsteuerkürzungen von ca. CHF 26<sup>17</sup> Mio entsteht.

## 7. Energie (Strom, Gas, Wärme)

Ähnlich ist unseres Erachtens die Situation bei der Energieversorgung. Subventionen von rund CHF 338 Mio dürften zurückhaltend gerechnet Vorsteuerverluste von rund CHF 15 Mio. zur Folge haben<sup>18</sup>.

## 8. Übrige

Rund 2/3 aller Subventionen, d.h. rund CHF 27 Mrd. von 41 Mrd. gehen in Bereiche, die nur am Rande mit der MWST zu tun haben.

Es sind dies:

- Allgemeine Verwaltung
- Öffentliche Sicherheit (Polizei / Militär)
- Entwicklungshilfe
- Kultur, Freizeit und Sport
- Soziale Wohlfahrt (AHV, IV, ALV, Fürsorge)
- Natur- und Gewässerschutz

In all diesen Bereichen kommt es zu Vorsteuerverlusten, doch ist es ausserordentlich schwierig, diese Belastungen durch die MWST zu quantifizieren. Aufgrund verschiedener Überschlagsrechnungen schätzen wir, dass in der Grössenordnung von 6% der Betriebsbeiträge und 12% der Investitionsbeiträge Vorsteuerverluste anfallen. Damit kommen wir in diesem Bereich zu einer Gesamtbelastung durch Vorsteuerverluste wegen Subventionen von rund **CHF 118 Mio** pro Jahr. Diese Zahl ist eine grobe Schätzung unter Berücksichtigung unserer Erkenntnisse aller andern bisher hier dargestellten Wirtschaftsbereiche.

Eine detailliertere Untersuchung dazu können wir nicht nur deshalb nicht

---

<sup>16</sup> Gemäss Bericht Perler konsolidiert.

<sup>17</sup> Die CHF 503 Mio bestehen aus rund CHF 212 Mio laufende Rechnung und rund CHF 291 Mio Investitionen (Aufteilung gemäss Bericht Perler). Berechnung:  $(CHF\ 212\ Mio \times 50\% + CHF\ 291\ Mio \times 90\%) \times 7.06\% = CHF\ 26\ Mio$

<sup>18</sup> Die CHF 338 Mio bestehen rund aus CHF 230 Mio laufende Rechnung und rund CHF 108 Mio Investitionen (Aufteilung gemäss Bericht Perler). Berechnung:  $(CHF\ 230\ Mio \times 50\% + CHF\ 108\ Mio \times 90\%) \times 7.06\% = CHF\ 15\ Mio$



vornehmen, weil dies nicht Teil des Auftrages ist und unsere zeitlichen und finanziellen Ressourcen bei weitem sprengen würde, sondern auch, weil die entsprechenden Erhebungen der Öffentlichkeit nicht zugänglich sind. Wir vermuten, dass das entsprechende Zahlenmaterial mangels bisherigem Interesse schlicht nicht existiert.

## 9. Zwischenergebnis betreffend Vorsteuerkürzungen

Insgesamt dürfte die Summe der Zusatzbelastungen durch Vorsteuerkürzungen gestützt auf die Regelung von Art. 38 VIII MWSTG auf **jährlich rund CHF 400 Mio** belaufen. Dabei ist zu beachten, dass die Analyse betreffend öffentlichem Verkehr aufgrund der sehr guten Datenlage der Analyse des BAV recht genau sein dürfte, bei den Bereichen Bildung, Gesundheit, Land- und Forstwirtschaft, Tourismus, Entsorgung und Versorgung, Strom, Gas und Wasser eine vernünftige Genauigkeit gegeben ist, wogegen bei 2/3 aller Subventionen – den Übrigen – gegenwärtig nur eine grobe Schätzung möglich ist.

## 10. Steuerausfälle bei Anwendung des reduzierten Steuersatzes beim öffentlichen Verkehr

Aufgrund der guten Datenlage aus der Analyse des BAV beschränken wir die nachfolgenden Überlegungen betreffend öffentlichem Verkehr auf die konzessionierten Transportunternehmen.

Diese Unternehmen erzielten im Jahr 2000 einen steuerbaren Umsatz von netto CHF 6'197 Mio. Dieser dürfte praktisch ausschliesslich aus Leistungen bestehen, die der MWST zum Normalsatz unterliegen. Damit resultiert eine geschuldete Umsatzsteuer von CHF 471<sup>19</sup> Mio<sup>20</sup>.

Die Reduktion auf einen Steuersatz von 2.4% ergäbe gegenüber einem solchen von 7.6% eine Steuerentlastung von CHF 322 Mio, sofern die Steuerentlastung vollumfänglich an die Endverbraucher weitergegeben würde indem die Billetpreise vollumfänglich um die Steuerentlastung gesenkt würden.

---

<sup>19</sup> Modellrechnung BAV 2000: Ertrag: CHF 6'197 Mio x 7,6% = CHF 471 Mio

<sup>20</sup> Bei diesen Überlegungen geht es ausschliesslich um die Höhe der Steuer auf dem Umsatz. Keine Rolle spielt dabei die geltend gemachte Vorsteuer. Damit ist auch irrelevant, ob die Vorsteuer effektiv geltend gemacht wurde oder nach einem pauschalisierten System der Saldo- oder Pauschalsteuersätze abgerechnet wurde.



Der Nettoertrag der Transportunternehmen ändert sich bei einer Weitergabe der Steuerreduktion auf den Kunden nicht. Folglich verändert sich das zu deckende Defizit der Unternehmen ebenfalls nicht und der Subventionsbedarf bleibt gleich.

Blieben die Preise bei einer allfälligen Steuersatzreduktion dagegen gleich hoch, würden die Erträge der Transportunternehmen um die Steuerentlastung von CHF 315 Mio<sup>21</sup> erhöht. Subventionen durch den Bund von CHF 171 Mio, durch die Kantone um CHF 98 Mio und durch die Gemeinden um CHF 46 Mio könnten dabei maximal<sup>22</sup> eingespart werden.

SwissVAT AG

Dr. Gerhard Schafroth      René Itel

---

<sup>21</sup> CHF 6'197 Mio + CHF 471 Mio = CHF 6'668 Mio  
(Nettoumsatz + 7.6% MWST = 107.6% = Bruttoumsatz)  
CHF 6'668 Mio : 102.4 x 2.4 = CHF 156 Mio  
(Bruttoumsatz : 102.4 x 2.4 = Steuer zum reduzierten Steuersatz)  
CHF 471 Mio – CHF 156 = CHF 315 Mio  
Steuer bei 7.6% - Steuer bei 2.4% = finanzielle Entlastung

<sup>22</sup> „maximal“ bedeutet, dass bei Unternehmen ohne Subventionen der Mehrertrag zur Verbesserung des Unternehmensergebnisses führt, nicht aber zu Entlastungen von Beiträgen der öffentlichen Hand.