Art. 10 MWSTG: Grundsatz der subjektiven Steuerpflicht

Funktion und Entwicklung der Norm

Art. 10 MWSTG bestimmt das Steuersubjekt der Inlandsteuer. Die Norm verlangt drei Elemente: den Betrieb eines Unternehmens (Abs. 1, 1bis und 1ter), einen Inlandbezug (Abs. 1 lit. a und b) und das Fehlen eines Befreiungsgrundes (Abs. 2 und 2bis). Abs. 3 regelt die Einheit des inländischen Steuersubjekts. Rechtsform, Zweck und Gewinnabsicht sind für die Steuerpflicht unerheblich **Art. 10 MWSTG**. Der Gesetzgeber von 2009 wollte die steuerpflichtige Person weit fassen. Die Umsatzlimite sollte kleinere Unternehmen von der administrativen Last befreien und die Erhebungswirtschaftlichkeit verbessern **BBl 2008 6885**.

Für die zeitliche Anwendung sind zwei Revisionsschritte massgebend:

- Teilrevision vom 30. September 2016 (in Kraft seit 1. Januar 2018). Sie fügte Abs. 1bis, 1ter und 2bis ein und fasste Abs. 1 und 2 neu **Art. 10 MWSTG**. Seither ist für die Umsatzgrenze der Umsatz im In- und Ausland massgebend, nicht mehr bloss der Inlandumsatz. Ziel war der Abbau mehrwertsteuerbedingter Wettbewerbsnachteile inländischer Unternehmen **BBl 2015 2615**. Im Nationalrat wurde geschätzt, dass rund 30 000 ausländische Unternehmen neu steuerpflichtig werden **AB 2015 N 1824**. Im Ständerat wurde betont, ausländische Unternehmen sollten «ab dem ersten Franken Umsatz in der Schweiz steuerpflichtig» sein **AB 2016 S 66**.
- Änderungen von 2021 und 2023. Eine eigene Vorlage vom 17. Dezember 2021 hob die Grenze für ehrenamtlich geführte Sport- und Kulturvereine und gemeinnützige Institutionen auf 250 000 Franken an **BBl 2021 2993**. Das BG vom 16. Juni 2023 (in Kraft seit 1. Januar 2025) übernahm diese Grenze, fügte Abs. 2 lit. b Ziff. 1bis und lit. d ein und spricht neu von «gemeinnütziger Organisation» **BBl 2023 1524**.

Ältere Urteile sind deshalb mit Vorsicht heranzuziehen. BVGer A-2937/2017 und A-4308/2015 geben noch die frühere Fassung wieder: Massgebend war der Inlandumsatz aus «steuerbaren Leistungen», und die Grenze lag bei 150 000 Franken **a-2937-2017 a-4308-2015**. Für Selbständigkeit und Aussenauftritt kann dagegen nach dem Bundesgericht grundsätzlich weiterhin auf die Rechtsprechung zum aMWSTG abgestellt werden **2C_1001/2015**.

Unternehmensbegriff: Ausrichtung auf Entgelte und nichtunternehmerischer Bereich

Ein Unternehmen betreibt nach Abs. 1bis, wer zwei Voraussetzungen kumulativ erfüllt:

- Er übt selbständig eine berufliche oder gewerbliche Tätigkeit aus, die auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen aus Leistungen ausgerichtet ist (lit. a).
- Er tritt unter eigenem Namen nach aussen auf (lit. b) **Art. 10 MWSTG**.

Steuerpflichtig ist nicht das Unternehmen selbst, sondern die Person oder Personengesamtheit, die es führt und nach aussen auftritt **2C_345/2020**.

Entgeltsausrichtung und Unbeachtlichkeit der Nicht-Entgelte

Nach dem Bundesgericht gehört das Erzielen von Entgelten «begriffsnotwendig zur gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit» und ist Voraussetzung einer unternehmerischen Tätigkeit. Daraus folgt: Tätigkeiten, die ausschliesslich auf Nicht-Entgelte ausgerichtet sind oder ausschliesslich aus solchen finanziert werden, sind nicht unternehmerisch. Eine Gewinnabsicht verlangt das Gesetz dagegen ausdrücklich nicht **BGE 141 II 199**.

Seit 2018 ist die Höhe der Mittelzuflüsse, die nach Art. 18 Abs. 2 nicht als Entgelt gelten, für die Unternehmenseigenschaft unerheblich **Art. 10 MWSTG**. Zu diesen Mittelzuflüssen gehören namentlich Subventionen, Spenden, Einlagen und Dividenden **Art. 18 MWSTG**. Damit fiel die frühere Praxis weg, nach der gemeinnützige Organisationen mindestens 25 Prozent ihres Aufwands mit Entgelten decken mussten **BBl 2015 2615**.

Schon BGE 141 II 199 bejahte die Steuerpflicht einer teilweise spendenfinanzierten gemeinnützigen Stiftung. Das Gericht hielt aber einen Missbrauchsvorbehalt fest: Eine Steuerumgehung könnte vorliegen, «wenn einzig zwecks Erzielung von Vorsteuerüberschüssen eine ansonsten nicht unternehmerische Tätigkeit gegen rein symbolisches Entgelt erbracht wird» **BGE 141 II 199**.

Der Begriff der Einlage (Art. 18 Abs. 2 lit. e) ist eng auszulegen. Er erfasst nach BVGer 2025 III/4 nur Geldflüsse. Stellt ein Gesellschafter einer einfachen Gesellschaft Personal zur Verfügung, liegt deshalb ein steuerbares Leistungsverhältnis vor. Massgebend ist der Wert, der unter unabhängigen Dritten vereinbart würde (Art. 24 Abs. 2) **2025iii-4**.

Abgrenzung zum nichtunternehmerischen Bereich

Ein Unternehmensträger kann neben dem unternehmerischen einen nichtunternehmerischen Bereich führen. Das Bundesgericht nimmt einen solchen Bereich aber nur an, wenn die Trennung ausreichend klar vollzogen werden kann, «sei dies aufgrund einer nach aussen deutlich erkennbaren separaten Tätigkeit oder einer klaren Zweckbestimmung, die von jener der unternehmerischen Tätigkeit abweicht». Fehlt eine solche Trennung, bleibt es nach dem Grundsatz der Einheit des Unternehmens bei einem einzigen unternehmerischen Bereich **9C_651/2022**.

Zwei Entscheide zeigen, wie der Test in der Praxis wirkt:

- Trennung bejaht. In BGer 9C_651/2022 führte ein Verein aus ideellen Gründen Musicals auf und verkaufte daneben Lebensmittel, Bücher und T-Shirts. Ausserdem erbrachte er Bekanntmachungs- und Beherbergungsleistungen. Die Musicals bildeten einen nichtunternehmerischen Bereich. Dass die untergeordnete unternehmerische Tätigkeit bei den Aufführungen stattfand und ohne sie teilweise nicht möglich gewesen wäre, war ohne Belang. Entscheidend war die klar abweichende ideelle Zweckbestimmung. Für die Kosten dieses Bereichs musste der Verein deshalb die Vorsteuer korrigieren **9C_651/2022**.
- Trennung verneint. Nach BVGer A-358/2024 begründet die Spendenfinanzierung für sich keinen nichtunternehmerischen Bereich. Auch die Gemeinnützigkeit genügt allein nicht, sie ist nur

ein Indiz. Verlangt ist ein Tätigkeitsbereich, der «sinnvollerweise autonom existieren könnte», nicht auf Einnahmen ausgerichtet ist und auch nicht indirekt der unternehmerischen Tätigkeit dient. Die Stiftung nannte keine solche konkrete Tätigkeit, weshalb ein einheitlicher unternehmerischer Bereich angenommen wurde **a-358-2024**.

In der Praxis muss deshalb derjenige, der sich auf einen nichtunternehmerischen Bereich beruft, eine abgrenzbare Tätigkeit konkret benennen. Ein Hinweis auf Finanzierungsquelle oder Statutenzweck genügt nicht.

Nachhaltigkeit und Selbständigkeit

Nachhaltigkeit: Abgrenzung zu Hobby und Vermögensverwaltung

Die Nachhaltigkeit trennt die unternehmerische Tätigkeit von Hobbys und privater Vermögensverwaltung. In BGE 138 II 251 ging es um den Verkauf von 42 Werken aus einer Privatsammlung (der Entscheid erging zum alten Recht). Das Bundesgericht nahm eine Gesamtwürdigung vor und stützte sich auf folgende Indizien: eine auf Wiederholung angelegte Tätigkeit, ein mehrjähriges Engagement, ein planmässiges Vorgehen und aktive Schritte zum Vertrieb. Der Sammler hatte über Jahrzehnte gesammelt und dann über mehrere Jahre wiederholt mit Marktkenntnis verkauft. Nach Ansicht des Gerichts hatte er damit «den Rahmen der Liebhaberei verlassen» **BGE 138 II 251**.

Auch eine einmalige Leistung kann genügen, wenn für sie eine gewisse Dauer erforderlich ist. Dass die Verwaltung keine Wiederholungsabsicht nachweisen kann, schliesst die Nachhaltigkeit nicht zwingend aus. So entschied BVGer A-4115/2021 im Fall einer einmaligen Vermittlung eines Liegenschaftsverkaufs **a-4115-2021**.

Strittig ist vor allem die Aufbauphase ohne Umsätze. Zwei Entscheide zum Kunsthandel gewichten hier unterschiedlich:

- BGer 2C_321/2017 (altes Recht): Die Gesellschaft hatte in der Streitperiode kein Werk verkauft. Das Gericht verneinte deshalb eine unternehmerische Tätigkeit. Spätere Verkäufe blieben unbeachtlich, weil sie erst nach der angekündigten Löschung aus dem Register erfolgten und die Gesellschaft selbst die Einstellung ihrer Tätigkeit gemeldet hatte. Die Registrierung begründet keine Vermutung unternehmerischer Tätigkeit. Die Beweislast für die Voraussetzungen der Steuerpflicht trug die Gesellschaft **2C_321/2017**.
- BVGer A-4256/2021: Trotz fehlender Verkäufe in den Jahren 2012 bis 2016 bejahte das Gericht die unternehmerische Tätigkeit. Zunächst genüge die Absicht, nachhaltige Einnahmen zu erzielen. Ob diese Absicht «tatsächlich von Erfolg gekrönt wird», sei nicht erheblich, zumal der Aufbau eines Kunsthandels Zeit benötige. Massgebend waren die planmässige Struktur, der Beizug von Experten und die später wiederholten Verkäufe. Eine Steuerumgehung verneinte das Gericht **a-4256-2021**.

Beide Entscheide lassen sich über den Sachverhalt miteinander vereinbaren. Wer sich auf eine Aufbauphase beruft, muss objektive Anhaltspunkte für eine planmässige, marktgerichtete Tätigkeit belegen. Der Registereintrag allein genügt dafür nicht, und eine selbst erklärte Einstellung der Tätigkeit wirkt gegen die steuerpflichtige Person.

Selbständigkeit: mehrwertsteuerlich autonome Würdigung

Selbständigkeit und Aussenauftritt sind unbestimmte Rechtsbegriffe. Für eine selbständige Tätigkeit sprechen nach dem Bundesgericht folgende Indizien: das Tragen des unternehmerischen Risikos, das Handeln in eigenem Namen gegenüber Dritten, die Freiheit, eine Aufgabe anzunehmen oder abzulehnen, und die selbständige Organisation **2C_1001/2015**. In BGer 2C_1001/2015 verneinte das Gericht deshalb die Selbständigkeit der Sexarbeiterinnen in einem Erotikclub. Der Betreiber bestimmte den Auftritt, die Preise, die Werbung, die Öffnungszeiten und die Räume **2C_1001/2015**.

Die Qualifikation in anderen Rechtsgebieten ist nicht bindend:

- Nach BVGer A-1418/2018 ist der Begriff der Selbständigkeit «eher weit zu verstehen». Die Abrechnung von Sozialversicherungsbeiträgen ist nur ein Indiz. Dieselbe Person kann in verschiedenen Bereichen unterschiedlich eingestuft werden **a-1418-2018**.
- Nach BVGer A-205/2023 (vom Bundesgericht bestätigt) sind die zivilrechtlichen Verhältnisse oder die Qualifikation aus Sicht von Sozialversicherungen und direkten Steuern «nicht ausschlaggebend, bilden aber ein Indiz». Einkommens- und Gewinnsteuer folgen anderen Konzepten als die Mehrwertsteuer **a-205-2023**.

Für Verwaltungsrats- und Stiftungsratshonorare stellt Art. 18 Abs. 2 lit. j klar, dass Entschädigungen für unselbständig ausgeübte Tätigkeiten nicht als Entgelt gelten **Art. 18 MWSTG**. Schon nach der früheren Rechtsprechung war der Verwaltungsrat als Organ ohne eigenes wirtschaftliches Risiko unselbständig tätig **2A.468/1999**. Für die Zeit unter dem aMWSTG unterschied das Bundesverwaltungsgericht allerdings: Fliesst das Honorar an die Arbeitgeberfirma, ist es das Entgelt für einen steuerbaren Personalverleih dieser Gesellschaft **a-1137-2012**. Ob dies unter Art. 18 Abs. 2 lit. j unverändert gilt, beantworten diese Entscheide nicht.

Aussenauftritt, Zurechnung und Steuerumgehung

Aussenauftritt als eigenständige Voraussetzung

Der Aussenauftritt ist nach BGer 9C_152/2025 ein zentrales Element des Unternehmensbegriffs und ein wichtiges Indiz der Selbständigkeit. Er ist eine eigenständige Voraussetzung der subjektiven Steuerpflicht und zugleich das entscheidende Kriterium für die Zurechnung von Leistungen («une condition autonome d'assujettissement subjectif à la TVA et un critère décisif pour déterminer le fournisseur de prestations soumises à la TVA») **9C_152/2025**. Abs. 1bis lit. b ist daher zusammen mit Art. 20 Abs. 1 zu lesen. Danach gilt eine Leistung als von derjenigen Person erbracht, die nach aussen als Leistungserbringerin auftritt **Art. 20 MWSTG**.

Hilfspersonen wird keine Leistung zugerechnet. Das sind namentlich Angestellte, die organisatorisch abhängig sind, einen Lohn beziehen und kein eigenes Unternehmerrisiko tragen. Im Erotiksalon-Fall war der Betreiber Leistungserbringer: Er trug Miete und Nebenkosten, kontrollierte die Organisation und erschien gegenüber den Kunden überwiegend als Anbieter **9C_152/2025**.

Auf den Aussenauftritt kommt es auch zeitlich an. In BGer 2C_255/2020 war eine Spaltung rückwirkend auf den 1. Januar 2012 vereinbart worden, wurde aber erst am 5. Juli 2012 im Handelsregister eingetragen. Das Bundesgericht rechnete die Umsätze von April bis Juni 2012 der bisherigen Gesellschaft zu. Dem Mehrwertsteuerrecht sei eine rückwirkende Umstrukturierung «grundsätzlich fremd» **2C_255/2020**.

Zusammenfassung und Trennung von Unternehmensträgern

Die Rechtsprechung achtet grundsätzlich die gewählte Rechtsform. Davon weicht sie in zwei Konstellationen ab: bei einem einheitlichen Aussenauftritt und bei einer Steuerumgehung.

- Zusammenfassung bejaht. In BVGer A-1035/2025 betrieben Ehegatten zwei Einzelunternehmen: Sie hatten denselben Sitz und dieselbe Büroadresse, überschneidende Tätigkeitsfelder und ein zusammen vollständiges Treuhandangebot und waren personell verflochten. Das Gericht beurteilte sie als ein einheitliches Unternehmen, das die Umsatzgrenze von 100 000 Franken überschritt. Subsidiär wäre eine Steuerumgehung anzunehmen gewesen: Die Aufteilung war als «Umwegstruktur» ungewöhnlich, ausserfiskalische Gründe fehlten, und sie führte zu

einer tatsächlichen Steuerersparnis **a-1035-2025**.
- Trennung bestätigt. In BVGer A-205/2023 (vom Bundesgericht bestätigt) blieben eine GmbH und eine Einzelfirma getrennte Steuersubjekte, obwohl die direkte Steuer die Einkünfte durchgreifend dem Ehemann zugerechnet hatte. Mangels Steuerumgehung kam ein mehrwertsteuerlicher Durchgriff nicht in Betracht. Die Steuerpflichtigen müssen sich ihre Selbständigkeit entgegenhalten lassen und können sich nicht zu ihren Gunsten auf einen Durchgriff berufen **a-205-2023**.
- Subjekt wegen Steuerumgehung verneint. In BVGer A-3014/2016 schuf eine Gemeinde eine eigene Dienststelle nur für die selektive Vermietung bestimmter Liegenschaften. Ziel war offensichtlich der Vorsteuerabzug. Das Gericht qualifizierte dies als Steuerumgehung, verneinte die subjektive Steuerpflicht und ordnete die rückwirkende Löschung aus dem Register an **a-3014-2016**.

Die Steuerumgehung wirkt somit in beide Richtungen. Sie kann künstlich aufgespaltene Strukturen zusammenführen und künstlich geschaffene Steuersubjekte beseitigen. Weil sie eine Ausnahme ist, muss die ESTV ihre Voraussetzungen dartun. In BVGer A-4256/2021 gelang ihr der Nachweis nicht, dass die Gesellschaft vorwiegend den privaten Bedürfnissen des wirtschaftlich Berechtigten diente **a-4256-2021**.

Personengesamtheiten als Unternehmensträger

Die Rechtsfähigkeit ist keine Voraussetzung der Steuerpflicht. Als Steuerpflichtige kommen auch Personengesamtheiten ohne Rechtsfähigkeit in Betracht, selbst solche ohne «animus societatis», die zivilrechtlich nicht einmal eine einfache Gesellschaft bilden. Entscheidend ist nur, «ob die Personengesamtheit im Verkehr mit Dritten als solche auftritt» **2C_345/2020**. Dieselbe Formel verwendete das Bundesgericht bereits unter altem Recht für eine Bürogemeinschaft von Anwälten. Diese hatte im eigenen Namen Leistungen bezogen, Personal angestellt und Rechnungen bezahlt. Mangels ausdrücklicher Stellvertretung lagen daher zwei steuerbare Umsätze vor: von den Dritten an die Gemeinschaft und von der Gemeinschaft an ihre Mitglieder **2A.520/2003**.

Die Schwelle für den Aussenauftritt ist niedrig. Nach BVGer A-2978/2022 muss das Handeln «in seiner physischen, wirtschaftlichen Umwelt wahrnehmbar» sein. Bei einem Baukonsortium genügte, dass die Beteiligten in Kaufverträgen als «Gesamteigentümerinnen, einfache Gesellschaft» auftraten. Eine Website oder Werbung war nicht erforderlich. Daraus folgt: Leistungen eines Gesellschafters an die einfache Gesellschaft sind keine Innenumsätze, sondern steuerbare Leistungen an eine eng verbundene Person **a-2978-2022**.

Eine Grenze bildet die reine Innengesellschaft. Eine stille Gesellschaft ist mangels Aussenauftritts nicht fähig, Steuersubjekt zu werden **a-2978-2022**. Die frühere Eidgenössische Steuerrekurskommission verneinte deshalb die Steuerpflicht einer geheim gehaltenen einfachen Gesellschaft beim Betrieb von Spielautomaten **150005570**.

Die Steuerpflicht der Personengesamtheit hat Folgen für die Haftung. Die Teilhaber einer einfachen Gesellschaft, Kollektiv- oder Kommanditgesellschaft haften im Rahmen ihrer zivilrechtlichen Haftbarkeit solidarisch (Art. 15 Abs. 1 lit. a) **Art. 15 MWSTG**. In BGer 2C_345/2020 haftete ein ehemaliger Partner einer Anwaltssozietät deshalb solidarisch und unbeschränkt. Das Bundesgericht wies die Sache gleichwohl zurück, weil die Vorinstanz die Zuordnung einzelner Umsätze zur Sozietät oder zu einem Partner nicht ausreichend festgestellt hatte. Auch diese Zuordnung richtet sich nach dem Aussenauftritt **2C_345/2020**.

Beteiligungen (Abs. 1ter)

Seit 2018 hält Abs. 1ter fest, dass das Erwerben, Halten und Veräussern von Beteiligungen nach Art. 29 Abs. 2 und 3 eine unternehmerische Tätigkeit darstellt **Art. 10 MWSTG**. Die Bestimmung hebt den bisherigen Grundsatz von Art. 9 MWSTV unverändert auf Gesetzesstufe **BBl 2015 2615**. Beteiligungen sind Anteile am Kapital anderer Unternehmen, die mit der Absicht dauernder Anlage gehalten werden und einen massgeblichen Einfluss vermitteln. Anteile von mindestens 10 Prozent gelten als Beteiligung **Art. 29 MWSTG**.

Die 10-Prozent-Grenze ist nach BGE 152 II 486 nicht absolut. Auch bei einem kleineren Anteil steht der Nachweis offen, dass beide Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind: dauernde Anlageabsicht und massgeblicher Einfluss. Die Beweislast trägt die steuerpflichtige Person, und sie muss ihre Beweise «so rechtsgenügend anzubieten, dass die Beweise abgenommen werden können». Im Fall misslang der Nachweis für eine Beteiligung von 9 Prozent. Darlehen an die andere Gesellschaft sind Forderungen und keine Beteiligungen **BGE 152 II 486**.

Abs. 1ter begründet die Unternehmenseigenschaft, regelt aber nicht abschliessend den Vorsteuerabzug:

- Nach BVGer A-1477/2024 ist der Vorsteuerabzug im Rahmen der gesamten unternehmerischen Tätigkeit zu beurteilen (Art. 29 Abs. 2). Eine direkte Zuordnung der Beteiligungskosten zu abzugsberechtigten Tätigkeiten ist nicht möglich. Die Vorsteuern gehören zu den gemischt verwendeten Aufwendungen **a-1477-2024**.
- Nach BVGer A-4130/2025 verliert eine Gesellschaft den Holdingstatus nach Art. 29 Abs. 4, wenn ihre Beteiligungen oder deren Erträge nicht mehr «längerfristig» mindestens zwei Drittel der Aktiven oder Erträge ausmachen. Unternehmerisch bleibt das Halten der Beteiligungen trotzdem, und es entstehen weiterhin abzugsfähige Vorsteuern **a-4130-2025**.

Abs. 1ter genügt aber nicht als einziger Anknüpfungspunkt, wenn weder eine qualifizierte Beteiligung noch eine andere Leistungstätigkeit nachgewiesen ist. In BGer 9C_503/2024 war weder der massgebliche Einfluss für den 9-Prozent-Anteil belegt noch eine auf nachhaltige Einnahmen ausgerichtete Beratungstätigkeit **9C_503/2024**.

Inlandbezug und Umsatzgrenze von 100 000 Franken

Inlandbezug

Steuerpflichtig ist nur, wer mit dem Unternehmen Leistungen im Inland erbringt oder Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Inland hat (Abs. 1 lit. a und b) **Art. 10 MWSTG**. Dieser Anknüpfungspunkt bestimmt auch den Beginn und das Ende der Steuerpflicht. Für inländische Unternehmen beginnt sie mit der Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit. Für alle anderen Unternehmen beginnt sie mit der ersten Leistung im Inland und endet am Schluss des Kalenderjahres, in dem sie letztmals eine Leistung im Inland erbracht haben (Art. 14 Abs. 1 und 2) **Art. 14 MWSTG**.

Berechnung der Umsatzgrenze

Befreit ist, wer innerhalb eines Jahres im In- und Ausland weniger als 100 000 Franken Umsatz aus Leistungen erzielt, die nicht nach Art. 21 Abs. 2 von der Steuer ausgenommen sind (Abs. 2 lit. a). Massgebend sind die vereinbarten Entgelte ohne die Steuer (Abs. 2bis) **Art. 10 MWSTG**. Ausgenommene Leistungen, für die nicht optiert wird, sind nicht steuerbar (Art. 21 Abs. 1) **Art. 21 MWSTG**. Sie bleiben daher bei der Berechnung ausser Betracht. Umsätze ausländischer Unternehmen sind nach schweizerischem Recht zu qualifizieren, also so, als ob sie im Inland erbracht worden wären **BBl 2015 2615**.

Mit Erreichen der Umsatzgrenze endet die Befreiung «ohne Weiteres». Die Anmeldung wirkt nur deklaratorisch. Die ESTV kann eine Person deshalb rückwirkend ins Register eintragen, wenn sie später feststellt, dass die Voraussetzungen der Steuerpflicht erfüllt

waren **a-1156-2025**. Die Grenze ist kein Freibetrag. Ist sie erreicht, unterliegen sämtliche Leistungen der Steuer und nicht nur der Teil über der Grenze. Dieses Verständnis wurde in der parlamentarischen Beratung zu lit. c ausdrücklich vorausgesetzt **AB 2021 N 2487**.

Prognose bei Aufnahme oder Ausweitung der Tätigkeit

Bei bestehender Tätigkeit stellt Art. 14 Abs. 3 auf den Umsatz des letzten Geschäftsjahres ab. Wird eine Tätigkeit neu aufgenommen oder ausgeweitet, endet die Befreiung dagegen schon, wenn absehbar ist, dass die Grenze innerhalb von 12 Monaten überschritten wird **Art. 14 MWSTG**. Die Beurteilung erfolgt ex ante. In BVGer A-4472/2021 rechnete die ESTV einen Umsatz von 30 000 Franken aus den ersten drei Monaten auf 120 000 Franken hoch. Das Gericht schützte die Steuerpflicht ab Aufnahme der Tätigkeit. Ob die Grenze später tatsächlich überschritten wurde, war unerheblich **a-4472-2021**. In BVGer A-4115/2021 war die einmalige Vermittlung eines Liegenschaftsverkaufs ein neuer Betriebszweig. Wegen der Provision von 700 000 Franken endete die Befreiung bereits mit Aufnahme dieser Tätigkeit **a-4115-2021**. Wer eine Tätigkeit aufnimmt oder ausweitet, sollte die Umsatzprognose für die ersten zwölf Monate deshalb dokumentieren.

Unterschreiten der Grenze

Unterschreitet der Umsatz die Grenze und wird dies auch für die folgende Steuerperiode erwartet, muss sich die steuerpflichtige Person abmelden. Die Nichtabmeldung gilt als Verzicht auf die Befreiung (Art. 14 Abs. 5) **Art. 14 MWSTG**. In BVGer A-1156/2025 blieb eine Gesellschaft deshalb ab dem 1. Januar 2023 freiwillig steuerpflichtig, weil sie sich nicht fristgerecht abgemeldet hatte **a-1156-2025**.

Ausländische Unternehmen (Abs. 2 lit. b)

Ein Unternehmen mit Sitz, Wohnsitz oder Betriebsstätte im Ausland ist unabhängig vom Umsatz befreit, wenn es im Inland ausschliesslich folgende Leistungen erbringt: befreite Leistungen, ausgenommene Leistungen (Ziff. 1bis, seit 2025), Dienstleistungen mit Ort nach Art. 8 Abs. 1 im Inland oder Lieferungen von Elektrizität, Gas und Fernwärme an steuerpflichtige Personen **Art. 10 MWSTG**. In diesen Fällen erfasst die Bezugsteuer beim Empfänger den Vorgang (Art. 45 Abs. 1 lit. a und d) **Art. 45 MWSTG**. Ziff. 1bis ersetzt den bisherigen Art. 121a MWSTV. Sie soll Eintragungen vermeiden, bei denen im Ergebnis keine Steuer geschuldet ist **BBl 2021 2363**. Lieferungen im Inland fallen unter keine dieser Ziffern. Für Kleinsendungen aus dem Ausland gilt der Ort der Lieferung ab einem Umsatz von 100 000 Franken pro Jahr als im Inland (Art. 7 Abs. 3 lit. b) **Art. 7 MWSTG**.

Gegenausnahme für Telekommunikations- und elektronische Dienstleistungen

Nicht befreit ist, wer Telekommunikations- oder elektronische Dienstleistungen an nicht steuerpflichtige Empfänger erbringt (Ziff. 2 zweiter Teilsatz) **Art. 10 MWSTG**. Das Bundesgericht ordnete Online-Partnervermittlungen als solche Dienstleistungen ein. Der ausländische Anbieter bleibt dann selbst der Inlandsteuer unterworfen **BGE 139 II 346**. BVGer A-4978/2022 (vom Bundesgericht bestätigt) wendet drei kumulative Kriterien an: Die Leistung wird virtuell über das Internet erbracht, durch weitgehend automatisierte Vorgänge ohne bedeutende menschliche Intervention, und sie ist ohne Informatiktechnologie unmöglich. Online-Sportwetten erfüllten diese Kriterien. Die Steuerperiode 2013 war jedoch absolut verjährt **a-4978-2022**.

BGE 152 II 250 legt den Begriff der «nicht steuerpflichtigen Empfänger» weit aus. Er umfasst nicht nur Privatpersonen, sondern auch Unternehmen, die mangels Erreichens der Umsatzgrenze nicht steuerpflichtig sind. Auf den Umfang solcher Leistungen kommt es nicht an: «Fr. 1.- reicht aus» **BGE 152 II 250**. Die Vorinstanz hatte zur Doppelbelastung Folgendes festgehalten: Die ESTV verzichtet auf die Nachbelastung der Inlandsteuer nur, wenn nachgewiesen ist, dass der Empfänger die Bezugsteuer tatsächlich entrichtet hat. Eine bloss theoretische Bezugsteuerpflicht genügt nicht **a-5812-2023**.

Vereine und gemeinnützige Organisationen (Abs. 2 lit. c)

Für nicht gewinnstrebige, ehrenamtlich geführte Sport- oder Kulturvereine und für gemeinnützige Organisationen gilt eine Grenze von 250 000 Franken **Art. 10 MWSTG**. Gemeinnützig ist eine Organisation, welche die Voraussetzungen von Art. 56 lit. g DBG erfüllt (Art. 3 lit. j). Beiträge von Passivmitgliedern und Gönnern gelten als Spenden (Art. 3 lit. i Ziff. 2) **Art. 3 MWSTG**. Die Erhöhung sollte die Organisationen administrativ und finanziell entlasten und ihre meist auf Milizstrukturen beruhende Arbeit unterstützen **BBl 2021 1100**. Der Bundesrat lehnte die Vorlage ab, weil Umsatzgrenzen die Wettbewerbsneutralität durchbrechen **BBl 2021 1944**. Die Zahl von 250 000 Franken ist ein Kompromiss zwischen den Positionen von 200 000 und 300 000 Franken, um Wettbewerbsverzerrungen gegenüber dem Gastgewerbe zu begrenzen **Amtliches Bulletin, Ständerat, 2021-12-13, 17.448**.

Die Privilegierung ändert nichts an der Qualifikation der Einnahmen. Nach BVGer A-4308/2015 sind Mitgliederbeiträge, die in direktem wirtschaftlichem Zusammenhang mit Leistungen stehen, «unechte» Beiträge. Sie zählen zum Umsatz, sodass die damalige Grenze überschritten war **a-4308-2015**. Ebenso sind Sponsoringeinnahmen von kommerziellen Sponsoren als entgeltliche Bekanntmachungsleistungen in den Umsatz einzubeziehen **2A.150/2001**.

Inländische Unternehmen mit ausschliesslich ausgenommenen Leistungen (Abs. 2 lit. d)

Seit 2025 ist ein inländisches Unternehmen befreit, wenn es im Inland ausschliesslich von der Steuer ausgenommene Leistungen erbringt **Art. 10 MWSTG**. Die Bestimmung ersetzt Art. 121a MWSTV für ansässige Unternehmen. Sie reagiert auf den weltweiten Umsatzbegriff: Steuerbare Auslandsleistungen könnten sonst die Steuerpflicht im Inland auslösen, obwohl im Inland keine Steuer geschuldet wäre **BBl 2021 2363**. Will ein solches Unternehmen für ausgenommene Leistungen optieren (Art. 22), muss es steuerpflichtig sein. Die Option steht nur der steuerpflichtigen Person offen und ist für bestimmte Leistungen ausgeschlossen **Art. 22 MWSTG**. Der Weg dorthin führt über den Verzicht auf die Befreiung (Art. 11) **Art. 11 MWSTG**.

Einheit von Sitz und inländischen Betriebsstätten (Abs. 3)

Der inländische Sitz und alle inländischen Betriebsstätten bilden zusammen ein Steuersubjekt **Art. 10 MWSTG**. Leistungen zwischen ihnen sind daher Innenumsätze. Im grenzüberschreitenden Verhältnis gilt dagegen das Prinzip der «dual entity». Das Bundesgericht leitet es aus Abs. 3 e contrario ab. Stammhaus und ausländische Struktur sind getrennte Steuersubjekte, sofern die Struktur hinreichend selbständig ist. Eine Struktur mit eigener Rechtspersönlichkeit ist vorbehältlich einer Steuerumgehung stets ein eigenes Steuersubjekt **BGE 142 II 113**. Entsprechend ist die Schweizer Zweigniederlassung eines ausländischen Stammhauses gegenüber diesem ein eigenes Steuersubjekt, und der Grundsatz der Unternehmenseinheit greift nicht **a-3574-2013**.

Die Grenze zieht der Betriebsstättenbegriff. Betriebsstätte ist eine feste Geschäftseinrichtung, durch welche die Tätigkeit ganz oder teilweise ausgeübt wird. Reine Informations-, Repräsentations- und Werbebüros mit blossen Hilfstätigkeiten sind keine Betriebsstätten **Art. 5 MWSTV**. Nach BVGer A-2618/2024 gehörte ein ausländisches Repräsentationsbüro deshalb zum selben Steuersubjekt wie die Schweizer Bank. Seine Leistungen waren interne Vorgänge und unterlagen nicht der Bezugsteuer. Dass der ausländische Staat das Büro als Betriebsstätte einstufte, war nicht massgebend **a-2618-2024**.

Abgrenzung zu den Anschlussnormen

- Verzicht auf die Befreiung (Art. 11). Wer ein Unternehmen betreibt und nach Abs. 2 befreit ist, kann auf die Befreiung verzichten, und zwar mindestens für eine Steuerperiode **Art. 11 MWSTG**. Der Verzicht kann frühestens auf den Beginn der laufenden Steuerperiode erklärt werden. Eine Verwaltungspraxis, die weiter zurückwirkt, ist gesetzwidrig **a-2937-2017**. Ohne Unternehmen im Sinne von Abs. 1bis ist kein Verzicht möglich.
- Gemeinwesen (Art. 12). Für Gemeinwesen sind die autonomen Dienststellen die Steuersubjekte. Es gilt eine eigene Grenze von 100 000 Franken aus steuerbaren Leistungen an Nichtgemeinwesen **Art. 12 MWSTG**. Eine nur zur Erlangung des Vorsteuerabzugs gebildete Dienststelle kann wegen Steuerumgehung unbeachtlich sein (oben, Zusammenfassung und Trennung von Unternehmensträgern) **a-3014-2016**.
- Gruppenbesteuerung (Art. 13). Rechtsträger unter einheitlicher Leitung können sich auf Antrag zu einem einzigen Steuersubjekt zusammenschliessen. Seit 2025 können auch Rechtsträger ohne Unternehmen und natürliche Personen einbezogen werden **Art. 13 MWSTG**. Die Gruppe wird als eine einzige steuerpflichtige Person behandelt **BGE 139 II 460**. Ihre Mitglieder haften solidarisch (Art. 15 Abs. 1 lit. c) **Art. 15 MWSTG**.