

Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

Zürich/Genf, 30. Januar 2020

Stellungnahme zum ersten Entwurf Praxisanpassungen MWSTG

Thema: Internationale Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe

Sehr geehrte Damen und Herren

2001 als Gemeinschaftsinitiative von elf Stiftungen gegründet, ist SwissFoundations der grösste Dachverband der gemeinnützigen Förderstiftungen der Schweiz. Die Mitglieder und assoziierten Partner von SwissFoundations investieren jährlich deutlich über CHF 1 Mrd. in gemeinnützige Projekte und Initiativen. Damit repräsentiert SwissFoundations mehr als ein Drittel der geschätzten jährlichen Ausschüttungen aller gemeinnütziger Stiftungen in der Schweiz. Weitere Informationen zu Verband und Arbeitskreise finden Sie unter www.swissfoundations.ch

Gerne nehmen wir die Gelegenheit wahr, zum ersten Entwurf der Praxisanpassung Stellung zu nehmen.

Grundsätzliches

Wir begrüssen die Bestrebungen, für die Betroffenen Klarheit in diese Angelegenheit zu bringen. Unter Beachtung des Besteuerungsziels einer Konsumsteuer führte die bisherige Praxis der Eidg. Steuerverwaltung unseres Erachtens teilweise zu einer nicht gesetzeskonformen Steuerbelastung.

Für uns bzw. unsere Mitglieder ist es wichtig, dass aufgrund der neuen Verwaltungspraxis Sicherheit besteht in der täglichen Anwendung. Aufgrund der Komplexität erscheint es deshalb zweckmässig, die Ausführungen mit zusätzlichen Beispielen zu ergänzen, welche sich in der Praxis stellen und deren steuerliche Beurteilung aus den bisherigen Ausführungen teilweise nicht klar ersichtlich ist.

Zu erfüllende Voraussetzungen

Im Entwurf werden fünf Bedingungen genannt, die erfüllt sein müssen, damit Dienstleistungen bei der Ortsbestimmung dem Bestimmungslandsprinzip von Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG unterliegen. Nachfolgend sollen diese fünf Voraussetzungen näher betrachtet und auf bestehende Unsicherheiten hingewiesen werden.

Als erstes sollen die auftraggebenden Institutionen einen gemeinnützigen Zweck verfolgen und gemäss Art. 3 Bst. j MWSTG die Voraussetzungen erfüllen, die nach Art. 56 Bst. g DBG für die direkten Steuern gelten. Diese Voraussetzung ist unseres Erachtens sachgerecht. Institutionen, die kommerzielle Zwecke verfolgen und unternehmerisch tätig sind, erreichen die Entlastung von der Mehrwertsteuer über den Vorsteuerabzug und sind nicht auf die besondere Ortsbestimmung angewiesen, um eine unsachgerechte Mehrwertsteuerbelastung zu vermeiden. Bei den gemeinnützigen Förderstiftungen, die in der Regel nicht im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eingetragen sind, kann für Dienstleistungen für Projekte im Ausland eine Entlastung von der Mehrwertsteuer aber nur über die Ortsbestimmungsregel von Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG erfolgen.

Zweite Voraussetzung ist nach dem Entwurf der Praxisanpassung, dass die an die auftraggebende Institution erbrachte Dienstleistung ein konkretes Projekt betrifft resp. umfasst und sich auf eine vordefinierte Region resp. ein vordefiniertes Land bezieht. Grundsätzlich ist diese Voraussetzung sachgerecht. Hier erachten wir es als angebracht, anhand von Beispielen zu veranschaulichen, wann eine Dienstleistung für ein bestimmtes Projekt bestimmt ist und somit unter die Ortsbestimmungsregel von Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG fällt. Einige unserer Mitglieder haben uns die folgenden, anonymisierten Beispiele zukommen lassen. Wir sind uns bewusst, dass in einer Publikation der ESTV nicht alle diese Beispiele berücksichtigt werden können. Die Beispiele sollen aber veranschaulichen, welche konkreten Fragen sich in der Praxis bei den privaten Förderstiftungen stellen.

Beispiel 1:

Der Pfannenhersteller „HOT-POT“ mit Sitz in Frauenfeld gründet die Stiftung „HELP“. Die Stiftung wird mehrheitlich mit Einlagen der Firma „HOT-POT“ finanziert, welche auch das Gründungskapital bereitgestellt hat.

Die Stiftung „HELP“ verfügt über keine eigene Buchhaltungsabteilung, weswegen sie die für die Stiftung erforderlichen allgemeinen Buchhaltungsarbeiten durch einen lokalen Treuhänder gegen ein monatliches Entgelt ausführen lässt.

Da sich die Leistungen des Treuhänders auf kein konkretes Projekt der Stiftung HELP beziehen, findet Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG keine Anwendung.

Beispiel 2:

Die Stiftung HELP beabsichtigt, in Tansania ein Projekt für den Bau von Trinkwasserbrunnen durchzuführen. Um Spendern dieses Projektes nachweisen zu können, dass entsprechende Gelder sparsam und zielgerichtet in Tansania verwendet werden, beauftragt HELP den in Frauenfeld ansässigen Treuhänder mit der Erstellung einer Projektkostenübersicht, in welcher die für den Brunnenbau getätigten Ausgaben detailliert dargestellt werden.

Die Buchhaltungsleistungen des Treuhänders beziehen sich auf ein konkretes Projekt in Tansania, weswegen sich der Leistungsort nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG richtet.

Beispiel 3:

HELP möchte durch geeignete Massnahmen die Neugeborenen-Sterblichkeit in Indien signifikant reduzieren. Die Stiftung wird das Projekt nicht selbst umsetzen, sondern durch mehrere Partnern (i.d.R. NGOs) in Indien. Zwecks Koordination der verschiedenen NGOs in Indien und mit dem Vorteil der Nähe zu dem Projekt, engagiert HELP einen sog. "Implementation Manager" (eine for-profit Organisation) mit folgenden Koordinationsaufgaben:

- *Kontrolle und Qualitätsmanagement des Projektes bzgl. anfallender Kosten, regulatorischer Vorschriften, Arbeitsbedingungen und zu erledigender Tätigkeiten,*
- *Beurteilung der Gegebenheiten vor Ort & Umsetzung erforderlicher Projektanpassungen an lokale Gegebenheiten*
- *Koordination der Zusammenarbeit der einzelnen Beteiligten vor Ort*
- *Identifikation von Schwachstellen, Erkennen von Verbesserungspotential & Umsetzung*

Die Leistungen des Implementation Managers beziehen sich auf ein konkretes Projekt in Indien, weswegen sich der Leistungsort nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG richtet.

Beispiel 4:

HELP engagiert einen Berater zur Evaluierung neuer förderungsfähiger Bereiche, sowohl thematisch als auch geographisch in Liberia, um Spendengelder effektiv und nachhaltig einsetzen zu können. Erst aufgrund der jeweiligen Auswertung soll somit entschieden werden, ob eine Förderung in diesem Fall Sinn macht, welcher Partner vor Ort mit dem Projekt betraut oder welcher Ansatz gewählt werden sollte, um den höchsten Effekt zu erzielen. Hierfür sind lokale Kenntnis und entsprechende Kontakte unerlässlich.

Die Leistungen des Beraters führen zur Umsetzung konkreter Projekte in Liberia, weswegen sich der Leistungsort nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG richtet.

Beispiel 5:

HELP beauftragt einen Berater aus London die Strategie der HELP Stiftung zu überprüfen und ggf. neu zu definieren.

Die Leistungen des englischen Beraters beziehen sich auf kein konkretes Projekt der Stiftung HELP, sondern dienen der Positionierung der Stiftung selbst. D.h. Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG findet keine Anwendung.

Beispiel 6:

Die Stiftung beauftragt eine Werbeagentur in den USA ein Video zu erstellen über die Aktivitäten der Stiftung. Dieses Video soll auf der Webseite der Stiftung aufgeschaltet werden und über den Zweck, die Aufgaben und das Ziel der Stiftung zu informieren. Die Dienstleistung des US-Werbebüros kann nicht einem konkreten Projekt im In- und Ausland zugeordnet werden. Gemäss Artikel 8 Absatz 1 MWSTG muss von der Stiftung Bezugsteuer in der Schweiz deklariert werden.

Mit der **dritten Voraussetzung** soll definiert werden, welche Anforderungen die Projekte erfüllen müssen, damit dafür bezogene Leistungen der Ortsbestimmung von Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG unterliegen können. Zu begrüssen ist, dass sich die Definition auf das Projekt und nicht auf die zu erbringenden Leistungen bezieht. Allerdings erachten wir den generellen Verweis auf das Bundesgesetz vom 19. März 1976 über die internationale Entwicklungszusammenarbeit und humanitäre Hilfe nicht für geeignet. Im genannten Bundesgesetz gibt es keine Bestimmung mit einer Definition. Sowohl für die internationale Entwicklungszusammenarbeit wie auch für die humanitäre Hilfe enthält das Bundesgesetz, auf welches im Entwurf Bezug genommen wird,

einerseits eine Bestimmung mit Zielen und andererseits eine Bestimmung mit Formen der Tätigkeiten. Während sich bei der humanitären Hilfe die Ziele auch auf die nicht staatlichen Förderstiftungen anwenden lassen, ist dies bei der Entwicklungszusammenarbeit nur sehr beschränkt möglich. Bei der Entwicklungszusammenarbeit geht es um die Zusammenarbeit zwischen zwei Staaten, weshalb hier die Unterstützung der Länder vorgesehen ist. Die nicht staatlichen Förderstiftungen arbeiten bei den Entwicklungsprojekten in der Regel mit lokalen NGO's und nicht primär mit dem Staat zusammen. Wir würden es deshalb begrüßen, wenn in der Praxisfestlegung eine eigenständige Definition der Entwicklungsprojekte ohne Verweis auf das Bundesgesetz enthalten ist, die auf die Gegebenheiten der nicht staatlichen Förderstiftungen Rücksicht nimmt.

Wie bereits erwähnt, arbeiten die nicht staatlichen Förderstiftungen bei Entwicklungsprojekten in der Regel mit NGO's und nicht primär mit Staaten zusammen. Dies bedeutet aber nicht, dass sich Förderstiftungen nicht an die lokalen Gesetze halten. Der Fokus der nicht staatlichen Förderstiftungen liegt aber auf der möglichst unmittelbaren Hilfe zugunsten der Bevölkerung und nicht in der Unterstützung von Ländern. Dieses Vorgehen hat den Vorteil, dass auch Projekte in Regionen unterstützt werden können, wo es keinen funktionierenden Staat gibt oder wo eine hohe Korruption herrscht. Deshalb ist die **vierte Voraussetzung**, dass ein Nachweis erbracht werden muss, dass das Projekt von einer staatlichen oder offiziellen Stelle bewilligt worden ist, ersatzlos zu streichen. Dieses Kriterium ist auch für die Qualifikation der Projekte weder notwendig noch sachgerecht. Ob ein Projekt über eine staatliche oder offizielle Bewilligung verfügt oder nicht, sagt nichts über deren Charakter als Entwicklungsprojekt aus. Zudem würde es den Projekten nur einen zusätzlichen administrativen Aufwand und damit unnötige Kosten aufbürden, oder aber die Anwendung der besonderen Ortsbestimmung in vielen Praxisfällen ausschliessen, da die lokalen staatlichen/offiziellen Behörden keine entsprechenden Bewilligungen erteilen. Die vierte Voraussetzung steht dem Zweck der Ortsbestimmung von Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG entgegen, Entwicklungsprojekte und humanitäre Hilfe finanziell zu entlasten, damit die Fördergelder möglichst uneingeschränkt den Entwicklungsprojekten zugutekommen.

Als letzte Voraussetzung sieht der Entwurf vor, dass die Projekte den unternehmerischen Bereich des Stifters oder des wiederkehrenden Geldgebers weder direkt noch indirekt unterstützen oder fördern dürfen. In Bezug auf eine direkte Unterstützung oder Förderung ist diese Voraussetzung sachgerecht. In Bezug auf eine indirekte Unterstützung oder Förderung besteht unseres Erachtens aber noch Klärungsbedarf.

Bei der direkten Unterstützung oder Förderung des unternehmerischen Bereichs des Stifters resp. des wiederkehrenden Geldgebers müsste sowieso von einem Leistungsverhältnis ausgegangen werden. Die Förderstiftung wäre in dem Fall wohl unternehmerisch tätig und müsste sich somit im Register der Mehrwertsteuerpflichtigen eintragen lassen. Soweit Dienstleistungen in einem unternehmerischen Umfeld erbracht werden verliert die Ortsbestimmung von Art. 8 Abs. 2 Bst. g MWSTG auch ihre Bedeutung. Die Entlastung von der Mehrwertsteuer funktioniert hier über den Vorsteuerabzug.

In Bezug auf die indirekte Unterstützung oder Förderung muss klar definiert werden, was damit gemeint ist. Die Unterstützung oder Förderung muss dergestalt sein, dass der Stifter oder der

wiederkehrende Geldgeber vom Projekt erheblich mehr profitiert als andere in der betroffenen Region tätigen Unternehmer. So „profitiert“ im nachfolgenden Beispiel 7 die HOT POT von dem durch die Stiftung HELP unterstützten Projekt nicht anders als andere Bezüger von Aluminium. Auch keine schädliche indirekte Unterstützung oder Förderung kann in den untenstehenden Beispielen vorliegen, wenn aufgrund der Entwicklungsprojekte eine höhere Nachfrage nach Kochgeschirr entsteht und dies dazu führt, dass auch HOT-POT in der Region einen Umsatzzuwachs verzeichnet. Wenn dies als indirekte Unterstützung oder Förderung gelten würde, dann dürften die Stifter oder wiederkehrenden Geldgeber in denjenigen Regionen, in denen Entwicklungsprojekte unterstützt werden, generell nicht unternehmerisch tätig sein. Eine derartige Restriktion widerspräche oftmals der Realität, wäre von der Stiftung in der Praxis kaum nachzuweisen, und erscheint damit insgesamt als nicht sachgerecht.

Beispiel 7:

Die Stiftung HELP unterstützt ein Projekt in Guinea. Es handelt sich dabei um ein Programm zur Verbesserung der Arbeitsbedingungen von Mitarbeitenden in Aluminiumminen, welche für den Abbau von Bauxit verantwortlich sind. Im Rahmen des Programms erfolgen Schulungen zur Verbesserung der Arbeitssicherheit und Gesundheitsvorsorge, wie z.B. dem Tragen von Atemschutzmasken, Hygiene- und Reinigungsmassnahmen. Zu den Schulungen sind Minenarbeiter eingeladen, unabhängig davon, ob der Pfannenhersteller HOT-POT Geschäftsbeziehungen mit dem jeweiligen Arbeitgeber (Minengesellschaft) unterhält oder nicht.

Zur Durchführung der Schulungen beauftragt HELP ein in Paris ansässiges Werbe- und Design-Büro mit der Erstellung eines Lehrfilms, welcher den Teilnehmern im Rahmen der Schulungen zur Veranschaulichung einzelner Massnahmen gezeigt werden soll.

Der Pfannenhersteller HOT-POT benötigt zur Herstellung seiner Produkte Aluminium, und kauft dieses – neben anderen Lieferantenländern – auch in Guinea, und teilweise auch von teilnehmenden Aluminiumminen ein. Das Programm richtet sich damit an eine Branche mit Bezug zur unternehmerischen Tätigkeit von HOT-POT, und in Einzelfällen beliefern die Minen HOT-POT mit Aluminium.

Der Branchenbezug allein sowie der Umstand, dass zu einzelnen Minen Geschäftsbeziehungen bestehen (können), ist nicht ausreichend, um die Projektdurchführung und hierfür bezogene Dienstleistungen der HELP insgesamt als „unternehmens-fördernd“ einzuordnen. Das Projekt ist nicht darauf gerichtet, neue Absatz- oder Einkaufsverträge anzubahnen. Die Ortsbestimmung für die Dienstleistung der Werbeagentur richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG.

Beispiel 8

Die Stiftung HELP leitet eine internationale Arbeitsgruppe für digitale Gesundheit und nachhaltige Entwicklung bei verschiedenen Projekten in Drittweltländern. Die multidisziplinäre Projektgruppe erarbeitet Empfehlungen und sammelt erfolgreiche Beispiele, wie digitale Lösungen/elektronische Handbücher/Empfehlungen in verschiedenen Sprachen im Bereich Ernährung und Gesundheit beim Kochen. Für die Konsolidierung des Wissens stellen Berater ihre Leistungen der Stiftung in Rechnung. Die Gutachten sind öffentlich zugänglich. HELP muss keine Bezugsteuer in der Schweizer deklarieren, da der Ort der Leistung gemäss Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG bei den verschiedenen Projekten im Ausland ist, wo die Stiftung aktiv ist und eigene Produkte von HOT-POT nicht unterstützt bzw. gefördert werden.

Beispiel 9

Die Stiftung HELP gründet die internationale Arbeitsgruppe zur Eliminierung von Zuckerkrankheit und/oder Diabetes bei Kindern. Das Sekretariat wurde von der Stiftung

finanziell unterstützt und koordinierte globale Aktivitäten mit verschiedenen Partnern. Projekte die von der Stiftung unterstützt wurden umfassen die Bereiche Versorgungsverbesserung im Bereich Nahrung, Diagnosekompetenz, Digitalisierung und ähnliches. HELP muss keine Bezugsteuer in der Schweiz deklarieren, da der Ort der Leistung gemäss Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG bei den verschiedenen Projekten im Ausland ist, wo die Stiftung aktiv ist und eigene Produkte von HOT-POT nicht unterstützt bzw. gefördert werden.

Beispiel 10

Zusammen mit lokalen und internationalen Partnern unterstützte die Stiftung HELP das Pilotprojekt zur Validierung eines Telekochprogramms für ländliche Gebiete in Afrika. Damit haben Bewohner von abgelegenen Orten die Möglichkeit, bei einem Call-Center sich telefonisch zu melden und mit Kochspezialisten betreffend Rezepten, gesunder Ernährung für Erwachsenen und Kinder zu sprechen. Für die Umsetzung wurde eine lokale nichtstaatliche Organisation finanziell unterstützt. In Zusammenarbeit mit Regierungsbehörden wurde dieses Modell umgesetzt und in die öffentliche Gesundheitsversorgung übernommen. HELP muss keine Bezugsteuer in der Schweiz deklarieren, da der Ort der Leistung gemäss Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe g MWSTG bei den verschiedenen Projekten im Ausland ist, wo die Stiftung aktiv ist und eigene Produkte von HOT-POT nicht unterstützt bzw. gefördert werden.

Wir hoffen, mit diesen Ausführungen zur Verbesserung der vorgesehen Praxisfestlegung beizutragen. Wenn von Seiten der ESTV das Bedürfnis besteht mit Vertretern von nicht staatlichen Förderstiftungen den Sachverhalt näher zu erläutern, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung, entsprechende Kontakte zu vermitteln.

Mit freundlichen Grüssen



Beate Eckhardt

Geschäftsführerin SwissFoundations

im Namen der unten aufgeführten Stiftungen

Die Stellungnahme wird im Namen folgender Mitgliedstiftungen der Arbeitskreise Internationale Entwicklungszusammenarbeit und Corporate Foundations eingereicht:

ARCANUM STIFTUNG
ARTHUR WASER STIFTUNG
DALYAN FOUNDATION
FOUNDATION ADDAX ET ORYX
FOUNDATION BOTNAR
FOUNDATION TELLUS VIVA
HAPPEL FOUNDATION
HEAR THE WORLD FOUNDATION
HIRSCHMANN-STIFTUNG
JACOBS FOUNDATION
LGT VENTURE PHILANTHROPY FOUNDATION
NOVARTIS FOUNDATION

ON FOUNDATION
OSTEOLOGY FOUNDATION
PEACENEXUS FOUNDATION
RISING TIDE FOUNDATION
RISING TIDE FOUNDATION FOR CLINICAL CANCER RESEARCH
ROGER FEDERER FOUNDATION
SAHEE FOUNDATION
SWISS RE FOUNDATION
SYNGENTA FOUNDATION FOR SUSTAINABLE AGRICULTURE
TRAFIGURA FOUNDATION

SwissFoundations

association of swiss grant-making foundations
verband der schweizer förderstiftungen
association des fondations donatrices suisses
associazione delle fondazioni donatrici svizzere

UBS OPTIMUS FOUNDATION
Z ZÜRICH FOUNDATION